

Bechara, Peggy; Beimann, Boris; Kambeck, Rainer; Kasten, Tanja

Research Report

Entlastungseffekte durch Veränderung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs und Modifikation des Solidaritätszuschlags: Endbericht - Dezember 2011. Forschungsprojekt im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie. Forschungsprojekt Nr. 41/11

RWI Projektberichte

Provided in Cooperation with:

RWI – Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung, Essen

Suggested Citation: Bechara, Peggy; Beimann, Boris; Kambeck, Rainer; Kasten, Tanja (2011) : Entlastungseffekte durch Veränderung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs und Modifikation des Solidaritätszuschlags: Endbericht - Dezember 2011. Forschungsprojekt im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie. Forschungsprojekt Nr. 41/11, RWI Projektberichte, Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung (RWI), Essen

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/72604>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.



Projektbericht

Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung

Entlastungseffekte durch Veränderung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs und Modifikation des Solidaritätszuschlags

Endbericht

Forschungsprojekt im Auftrag des
Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie



Impressum

Vorstand des RWI

Prof. Dr. Christoph M. Schmidt (Präsident)

Prof. Dr. Thomas K. Bauer (Vizepräsident)

Prof. Dr. Wim Kösters

Verwaltungsrat

Dr. Eberhard Heinke (Vorsitzender);

Dr. Henning Osthues-Albrecht; Dr. Rolf Pohlig; Reinhold Schulte
(stellv. Vorsitzende);

Manfred Breuer; Dr. Hans Georg Fabritius; Prof. Dr. Justus Haucap, Hans Jürgen
Kerkhoff; Dr. Thomas Köster; Dr. Thomas A. Lange; Martin Lehmann-Stanislawski;
Andreas Meyer-Lauber; Hermann Rappen; Reinhard Schulz; Dr. Michael H.
Wappelhorst

Forschungsbeirat

Prof. Dr. Claudia M. Buch; Prof. Michael C. Burda, Ph.D.; Prof. Dr. Lars P. Feld;
Prof. Dr. Stefan Felder; Prof. Nicola Fuchs-Schündeln, Ph.D.; Prof. Timo Goeschl,
Ph.D.; Prof. Dr. Justus Haucap; Prof. Dr. Kai Konrad; Prof. Dr. Wolfgang Leininger;
Prof. Regina T. Riphahn, Ph.D.

Ehrenmitglieder des RWI

Heinrich Frommknecht; Prof. Dr. Paul Klemmer †; Dr. Dietmar Kuhnt

RWI Projektbericht

Herausgeber:

Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung

Hohenzollernstraße 1/3, 45128 Essen, Germany

Phone +49 201-81 49-0, Fax +49 201-81 49-200, e-mail: rwi@rwi-essen.de

Alle Rechte vorbehalten. Essen 2011

Schriftleitung: Prof. Dr. Christoph M. Schmidt

**Entlastungseffekte durch Veränderung der Eckwerte des
Einkommensteuertarifs und Modifikation des Solidaritätszuschlags**

Endbericht – Dezember 2011

Forschungsprojekt im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und
Technologie, Forschungsprojekt Nr. 41/11

Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung

**Entlastungseffekte durch
Veränderung der Eckwerte des
Einkommensteuertarifs und
Modifikation des Solidaritätszuschlags**

Endbericht – Dezember 2011

Forschungsprojekt im Auftrag des
Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie,
Forschungsprojekt Nr. 41/11

Projektbericht

Projektteam:

Peggy Bechara, Boris Beimann, Dr. Rainer Kambeck und Dr. Tanja Kasten (Projektleitung)

Das Projektteam dankt Marlies Tapaß und Julica Bracht für die Unterstützung bei der Durchführung des Projekts.

Inhalt

1.	Einleitung	5
1.1	Aufgabenstellung und Zielsetzung	5
1.2	Aufbau der Studie	6
2.	Aktuelle Rechtslage und Reformoptionen	7
2.1	Aktuelle Rechtslage	7
2.1.1	Einkommensteuertarif 2010	7
2.1.2	Solidaritätszuschlag	8
2.2	Reformoptionen	9
3.	Grundlagen der empirischen Analyse	11
3.1	Aufkommens- und Entlastungsanalyse	11
3.1.1	Lohn- und Einkommensteuerdaten (FAST 2004)	11
3.1.2.	Mikrosimulation	11
3.2	Beschäftigungsanalyse	13
3.2.1	Sozio-ökonomisches Panel (SOEP)	13
3.2.2	Arbeitsangebotseffekte	14
4.	Ergebnisse der empirischen Analyse	18
4.1	Aufkommens- und Entlastungsanalyse (ohne Beschäftigungseffekte)	18
4.1.1	Aufkommenseffekte der Reformoptionen	18
4.1.2	Absolute und relative Entlastung nach Einkommensbereichen	20
4.2	Aufkommens- und Entlastungsanalyse (mit Beschäftigungseffekten)	38
5.	Zusammenfassung und Einordnung der Ergebnisse	41
Literatur	44
Anhang	46

Verzeichnis der Tabellen und Schaubilder

Tabelle 1	Aktueller Einkommensteuertarif T_{2010}	7
Tabelle 2	Gruppeneinteilung für die Berechnung der Arbeitsangebotseffekte	15
Tabelle 3	Aufkommenseffekte der Reformoptionen (ohne Beschäftigungseffekte).....	19
Tabelle 4	Aufkommens- und Entlastungseffekte ohne und mit Arbeitsanpassung.....	39
Tabelle A1	Haushaltsbruttoeinkommen und Anzahl der Haushalte nach Einkommensbereichen (alle Steuerpflichtigen)	46
Tabelle A2	Haushaltsbruttoeinkommen und Anzahl der Haushalte nach Einkommensbereichen (zusammen veranlagte Steuerpflichtige)	46
Tabelle A3	Haushaltsbruttoeinkommen und Anzahl der Haushalte nach Einkommensbereichen (nicht zusammen veranlagte Steuerpflichtige)	47
Tabelle A4	Eckwerte und Aufkommenswirkungen von Reformoption 1	47
Tabelle A5	Reformoption 1: Durchschnittliche Einkommensteuer- und Solidaritätszuschlagszahlungen sowie Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen – alle Steuerpflichtige	48
Tabelle A6	Reformoption 2: Durchschnittliche Einkommensteuerzahlungen und Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen - alle Steuerpflichtigen.....	48
Tabelle A7	Eckwerte von Reformoption 3a.....	49
Tabelle A8	Eckwerte von Reformoption 3b	49
Tabelle A9	Reformoption 3: Durchschnittliche Einkommensteuerzahlungen und Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen - alle Steuerpflichtigen.....	50
Tabelle A10	Reformoption 4: Modifikationen des aktuellen Steuerrechts und ihre Aufkommenswirkungen	50

Entlastungseffekte

Tabelle A11	Reformoption 4: Durchschnittliche Einkommensteuer- und Solidaritätszuschlagszahlungen nach Einkommensbereichen	51
Tabelle A12	Reformoption 5: Durchschnittliche Einkommensteuer- und Solidaritätszuschlagszahlungen und Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen.....	51

Verzeichnis der Schaubilder

Schaubild 1	Grenz- und Durchschnittssteuersätze des aktuellen Einkommensteuertarifs.....	8
Schaubild 2	Vereinfachtes Besteuerungsschema der Einkommensteuer.....	12
Schaubild 3	Durchschnittl. Entlastung von Reformoption 1ai nach Einkommensbereichen	22
Schaubild 4	Durchschnittl. Entlastung von Reformoption 1aii nach Einkommensbereichen	22
Schaubild 5	Durchschnittl. Entlastung von Reformoption 1b nach Einkommensbereichen	23
Schaubild 6	Relative Entlastung von Reformoption 1ai nach Einkommensbereichen	24
Schaubild 7	Relative Entlastung von Reformoption 1aii nach Einkommensbereichen	24
Schaubild 8	Relative Entlastung von Reformoption 1b nach Einkommensbereichen	25
Schaubild 9	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 2 nach Einkommensbereichen	26
Schaubild 10	Relative Entlastung von Reformoption 2 nach Einkommensbereichen	27
Schaubild 11	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 3a nach Einkommensbereichen	28

Schaubild 12	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 3b nach Einkommensbereichen.....	29
Schaubild 13	Relative Entlastung von Reformoption 3a nach Einkommensbereichen.....	29
Schaubild 14	Relative Entlastung von Reformoption 3b nach Einkommensbereichen.....	30
Schaubild 15	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 4a nach Einkommensbereichen.....	32
Schaubild 16	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 4b nach Einkommensbereichen.....	32
Schaubild 17	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 4c nach Einkommensbereichen.....	33
Schaubild 18	Relative Entlastung von Reformoption 4a nach Einkommensbereichen.....	33
Schaubild 19	Relative Entlastung von Reformoption 4b nach Einkommensbereichen.....	34
Schaubild 20	Relative Entlastung von Reformoption 4c nach Einkommensbereichen.....	34
Schaubild 21	Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 5 nach Einkommensbereichen.....	36
Schaubild 22	Relative Entlastung von Reformoption 5 nach Einkommensbereichen.....	37

1. Einleitung

1.1 Aufgabenstellung und Zielsetzung

Am 7. Dezember 2011 wurde vom Kabinett ein Gesetzentwurf zum Abbau der kalten Progression beschlossen (Gesetzentwurf der Bundesregierung, 2011). Mit diesem Entwurf wird der Beschluss des Koalitionsausschusses vom 6. November 2011 umgesetzt, der in den Jahren 2013 und 2014 eine Entlastung der Steuerzahler durch einen Inflationsausgleich vorsieht. Der Grundfreibetrag soll dazu schrittweise bis 2014 um 350 € auf 8 354 € - d.h. um 4,4% - erhöht werden. Weiterhin soll der gesamte Einkommensteuertarif bis 2014 um 4,4% nach rechts verschoben werden, um die Wirkung der kalten Progression abzuschwächen. Die Bundesregierung schätzt das jährliche Entlastungsvolumen dieser Maßnahmen auf 6,1 Mrd. €. Um auch künftig der kalten Progression vorzubeugen, soll verbindlich alle zwei Jahre geprüft werden, ob weitere Maßnahmen (erneute Anhebung des Grundfreibetrags oder Rechtsverschiebung des Tarifs) notwendig sind.

Im Vorfeld dieses Gesetzentwurfes hat das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie (BMWi) das RWI beauftragt, die Aufkommens- und Entlastungseffekte verschiedener Reformoptionen zur Einkommensbesteuerung ohne und mit Berücksichtigung potenzieller Beschäftigungseffekte zu ermitteln. Um die vielfältigen Wirkungsmechanismen steuerrechtlicher Änderungen besser abschätzen zu können, werden vom Ministerium unterschiedliche Reformmodelle mit verschiedenen Ansatzpunkten vorgegeben. Die Reformvorschläge reichen von einer reinen Veränderung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs mit den konkreten Zielen, den sog. Mittelstandsbauch abzuflachen oder die sog. kalte Progression auszugleichen, über eine Modifikation des Solidaritätszuschlags bis hin zu einer Kombination aus beiden steuerpolitischen Maßnahmen. Der Begriff „Mittelstandsbauch“ beschreibt den bauchförmigen Verlauf des Grenzsteuersatzes, der sich durch den linear-progressiven Charakter des Einkommensteuertarifs ergibt (siehe Schaubild 1). Die kalte Progression ist eine Steuer Mehrbelastung, die auftritt, wenn Lohnsteigerungen lediglich zu einem Inflationsausgleich führen, der Einkommensteuertarif aber unverändert bleibt, so dass die Steuerlast der Bürger aufgrund der progressiven Einkommensbesteuerung zunimmt. Referenz für die in der vorliegenden Studie vorgenommene Quantifizierung der Aufkommens- und Entlastungseffekte der verschiedenen Reformoptionen bildet stets die Steuerbelastung, die sich bei derzeitiger Rechtslage ergibt.

1.2 Aufbau der Studie

Zunächst werden in Abschnitt 2 der aktuelle Einkommensteuertarif T_{2010} und die aktuellen Regelungen zum Solidaritätszuschlag beschrieben. Im Anschluss folgt eine Beschreibung der nach den Vorgaben des Auftragsgebers zu analysierenden Reformoptionen (Abschnitt 2.3). In Kapitel 3 werden die Grundlagen der empirischen Analyse gelegt. In Abschnitt 3.1 wird zunächst ein Überblick über die im Rahmen der Aufkommens- und Entlastungsanalyse verwendeten Daten der Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik (FAST 2004) gegeben und das zugrundeliegende Mikrosimulationsmodell skizziert. In Abschnitt 3.2 erfolgt eine Beschreibung der im Rahmen der Beschäftigungsanalyse verwendeten Daten des Sozio-ökonomischen Panels (SOEP) und eine kurze Darstellung des zugrunde liegenden Arbeitsangebotsmodells. In Kapitel 4 werden die Ergebnisse der Aufkommens- und Entlastungsanalyse diskutiert, zunächst unter Vernachlässigung potenzieller Beschäftigungswirkungen und im Anschluss unter Berücksichtigung der geschätzten Arbeitsangebotseffekte. Abschließend werden die wichtigsten Ergebnisse zusammengefasst und bewertet.

2. Aktuelle Rechtslage und Reformoptionen

2.1 Aktuelle Rechtslage

2.1.1 Einkommensteuertarif 2010

Tabelle 1 zeigt den funktionalen Zusammenhang von Steuerschuld T und zu versteuerndem Einkommen (zvE) X des aktuellen Einkommensteuertarifs (T_{2010}).

Tabelle 1

Aktueller Einkommensteuertarif T_{2010}

Tarifbereich	Zu versteuerndes Einkommen (zvE)	Steuerbetragsfunktionen
1	0 bis 8 004 €	$T_{1,2010}(X)=0$
2	8 005 bis 13 469 €	$T_{2,2010}(X)=0,00000912 \cdot X^2 - 0,006020 \cdot X - 536,19$
3	13 470 bis 52 881 €	$T_{3,2010}(X)=0,00000229 \cdot X^2 + 0,178082 \cdot X - 1 775,55$
4	52 882 bis 250 730 €	$T_{4,2010}(X)=0,42 \cdot X - 8 172$
5	ab 250 731 €	$T_{5,2010}(X)=0,45 \cdot X - 15 694$

Eigene Darstellung.

Der Verlauf von Grenz- und Durchschnittssteuersatzfunktion des Einkommensteuertarifs T_{2010} kennzeichnen den Tarif als eine Kombination von indirekt und direkt progressivem Steuertarif (siehe Schaubild 1). Allgemein wird ein Steuersatz als progressiv bezeichnet, wenn die durchschnittliche Steuerlast mit steigendem Einkommen zunimmt. Die indirekte Progression wird durch den Grundfreibetrag (bis 8 004 €) erzeugt, die direkte durch (linear) steigende Grenzsteuersätze (bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 52 881 €).¹

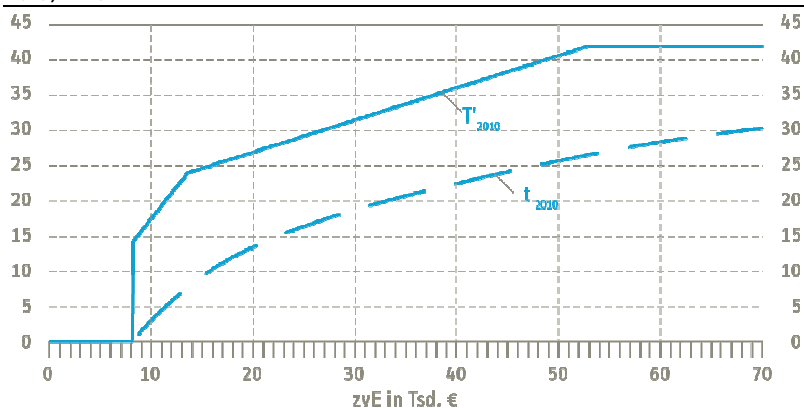
Bei der Ermittlung der individuellen Steuerschuld der Steuerpflichtigen wird das sog. Ehegattensplitting angewandt, d.h. bei gemeinsamer Veranlagung eines Ehepaares wird das gemeinsam zu versteuernde Einkommen halbiert und die durch Anwendung des Steuertarifs T_{2010} ermittelte Steuerschuld verdoppelt. Im deutschen Steuerrecht gilt ein zusammen veranlagtes Ehepaar als „ein Steuerpflichtiger“, obwohl es sich de facto um zwei Steuerfälle handelt.

¹ Für eine ausführliche Definition der Steuerprogression siehe z.B. Homburg 2007: 65-75 oder Braun, Kambeck 1997.

Schaubild 1

Grenz- und Durchschnittssteuersätze des Einkommensteuertarifs T_{2010}

2010, in %



Eigene Darstellung. – Ab einem zu versteuernden Einkommen von 250 731 € greift die sog. Reichensteuer mit einem Grenzsteuersatz von 45%.

2.1.2 Solidaritätszuschlag

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer (SolzG, § 1 Absatz 1), die im Jahr 1991 zur Finanzierung der Wiedervereinigung eingeführt wurde. Ursprünglich sollte die Abgabe nur kurzfristig erhoben werden. In den Jahren 1993 und 1994 wurde der Solidaritätszuschlag ausgesetzt, seit 1995 wird er aber bis heute durchgehend erhoben. Der reguläre Zuschlagssatz beträgt 5,5% und wird erst erhoben, wenn die Bemessungsgrundlage einen bestimmten Betrag übersteigt (SolzG, § 4). Bei der Veranlagung der Einkommensteuer ist die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag die Einkommensteuer, die unter Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen (EStG, § 32 Absatz 6) festzusetzen wäre (SolzG § 3 Absatz 2). Der Solidaritätszuschlag wird nur dann erhoben, wenn die Bemessungsgrundlage im Fall einer Einzelveranlagung 972 € und im Fall von zusammenveranlagten Steuerpflichtigen 1 944 € (Freigrenzen) übersteigt (SolzG § 3 Absatz 2a). Nach Überschreiten dieser Freigrenzen steigt der Solidaritätszuschlag in einem Übergangsbereich zunächst mäßig an, da er nicht mehr als 20% des Unterschiedsbetrags zwischen Bemessungsgrundlage und Freigrenze betragen darf (SolzG, § 4). Erst nach diesem Übergangsbereich greift der Zuschlagssatz in voller Höhe. Für geringfügig Beschäftigte wird bei der Berechnung des Solidaritätszuschlags eine Pauschalsteuer in Höhe von 2% der Steuerschuld erhoben.

2.2 Reformoptionen

Im Rahmen der vorliegenden Studie wird empirisch untersucht, inwiefern die Bürger durch eine Veränderung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs und durch eine Modifikation des Solidaritätszuschlags steuerlich entlastet werden können. In Analogie zu der vorangegangenen Kurzstudie „Entlastungseffekte ausgewählter Einkommensteuertarifsenkungen“ (RWI, 2011) soll dabei der linear-progressive Charakter des derzeitigen Einkommensteuertarifs beibehalten werden. Die Aufkommens- und Verteilungswirkungen der verschiedenen Reformoptionen für die Einkommensbesteuerung und den Solidaritätszuschlag werden – wie in der im Auftrag des BMWi vom RWI durchgeführten Untersuchung „Varianten für einen Einkommensteuertarif 2011“ (RWI, 2010) – sowohl ohne als auch mit Berücksichtigung der durch die Modifikationen induzierten Beschäftigungseffekte analysiert. Nach Vorgabe des BMWi werden folgende Optionen empirisch untersucht:

Reformoption 1:

Anhebung des Grundfreibetrags und Erhöhung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags

- ai) – Erhöhung des Grundfreibetrags von 8 004 € um 300 €;
 - Erhöhung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags, so dass sich **allein durch die Anhebung der Freigrenze** ein jährliches Entlastungsvolumen von ungefähr 5 Mrd. € ergibt.
- a ii) – Erhöhung des Grundfreibetrags von 8 004 € um 300 €;
 - Erhöhung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags, so dass sich **insgesamt** – d.h **durch die Tarifänderung in Verbindung mit der Anhebung der Freigrenze** – ein jährliches Entlastungsvolumen von ungefähr 5 Mrd. € ergibt.
- b) – Erhöhung des Grundfreibetrags von 8 004 € um 600 €;
 - Erhöhung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags, so dass sich **allein durch die Anhebung der Freigrenze** ein jährliches Entlastungsvolumen von ungefähr 5 Mrd. € ergibt.

Reformoption 2

- Senkung des Grenzsteuersatzes bei einem zu versteuernden Einkommen von 13 469 € von 23,97% auf 23%;
- Erhöhung der oberen Grenze des dritten Tarifbereichs von 52 881 € auf 55 001 €;
- Erhöhung des Grundfreibetrags, so dass sich **insgesamt** ein jährliches Entlastungsvolumen von 6,5 Mrd. € ergibt.

Reformoption 3

Abschwächung der kalten Progression durch Rechtsverschiebung des Einkommensteuertarifs (unter Beibehaltung der Eckwerte der „Reichensteuer“) um die Inflationsraten der Jahre

- a) 2011 (2,3%) und 2012 (1,8%) (Herbstprojektion der Bundesregierung 2011) und
- b) 2010 (1,1%), 2011 (2,3%) und 2012 (1,8%) (Herbstprojektion der Bundesregierung 2011).

Reformoption 4:

Anhebung des Grundfreibetrags um 300 € und Erhöhung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags, so dass die Zahlungspflicht für den Solidaritätszuschlag erst ab einem zu versteuernden Einkommen über

- c) 30 000 €;
- d) 35 000 €;
- e) 40 000 €

einsetzt.

Reformoption 5:

Einführung eines Abzugsbetrags bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags in Höhe von 100 € pro Steuerpflichtigen bei Einzelveranlagung bzw. 200 € bei Zusammenveranlagung sowie Einführung einer Kinderkomponente durch die Gewährung eines Abzugsbetrags von 100 € pro Kind.

3. Grundlagen der empirischen Analyse

3.1 Aufkommens- und Entlastungsanalyse

3.1.1 Lohn- und Einkommensteuerdaten (FAST 2004)

Grundlage für die folgende Aufkommens- und Entlastungsanalyse verschiedener Reformvarianten der Einkommensbesteuerung bilden die Daten der Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik aus dem Jahr 2004 (FAST 2004), die der Wissenschaft vom Statistischen Bundesamt als Scientific Use File zur Verfügung gestellt werden (Merz et al. 2004, Kordsmeyer 2004 sowie Buschle 2009). Bei FAST 2004 handelt es sich um eine geschichtete 10%-Zufallsstichprobe sämtlicher Veranlagungsfälle der Lohn- und Einkommensteuer. Der Datensatz erfasst somit Informationen aus den realen Veranlagungsdaten aller Finanzämter Deutschlands, die dem Statistischen Bundesamt (über die Statistischen Landesämter) übermittelt werden. Die insgesamt knapp 3,5 Millionen Beobachtungen enthalten neben den Angaben zur Höhe der Einkünfte und Steuerzahlungen insbesondere auch detaillierte Informationen zu den steuerlichen Abzugsmöglichkeiten. Anhand der FAST-Daten lässt sich der Besteuerungsprozess exakt abbilden. Der Datensatz stellt daher die beste Grundlage für empirische Analysen im Bereich des deutschen Einkommensteuersystems dar (Statistisches Bundesamt 2007). Ein weiterer Vorteil dieser Daten besteht darin, dass im Gegensatz zu anderen Datenquellen – wie z.B. der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) oder dem Sozioökonomischen Panel (SOEP) – vor allem auch die Bezieher hoher Einkommen erfasst werden (Merz, Zwick 2001 oder Bach, Bartholmai 2000), die aufgrund des progressiven Einkommensteuertarifs für einen großen Anteil des Gesamteueraufkommens in Deutschland verantwortlich sind. Allerdings lässt sich bei den Haushalten mit sehr hohen Einkommen der Besteuerungsprozess weniger detailliert abbilden, weil die Daten mit zunehmendem Einkommen stärker anonymisiert werden (Buschle 2009).

3.1.2 Mikrosimulation

Aufgrund der den Steuerpflichtigen bei der Einreichung ihrer Einkommensteuererklärung zugestandenen Fristen stehen die FAST-Daten erst mit erheblicher zeitlicher Verzögerung zur Auswertung zur Verfügung (Merz et al. 2004: 1082); die aktuell verfügbaren Daten repräsentieren den Stand des Jahres 2004. Um die aktuelle Einkommensteuerbelastung erfassen und auf dieser Grundlage die verschiedenen Reformvarianten der Einkommensbesteuerung analysieren zu können, werden zum einen die einzelnen Einkunftsarten separat bis zum Jahr 2010 fortgeschrieben. Zum anderen werden – so weit wie möglich – bei der Ermittlung der Einkommensteuerzahlungen die wichtigsten Steuerrechtsänderungen im Zeitraum von 2004 bis 2010

berücksichtigt. Als Kalkulationsgrundlage für die aktuelle steuerliche Bemessungsgrundlage dient das in Schaubild 2 dargestellte vereinfachte Besteuerungsschema. In einem ersten Schritt der Analyse werden auf das ermittelte zu versteuernde Einkommen (zvE) sowohl der aktuelle als auch die auf Basis der Vorgaben des BMWi hergeleiteten Tarifvarianten angewendet und so die jeweiligen Aufkommens- und Entlastungseffekte quantifiziert.

Schaubild 2

Vereinfachtes Besteuerungsschema der Einkommensteuer

Einkünfte aus:

Land- und Forstwirtschaft	}	Gewinneinkünfte
+ Gewerbebetrieb		
+ selbständiger Arbeit	}	Überschusseinkünfte
+ nichtselbständiger Arbeit		
+ Kapitalvermögen		
+ Vermietung und Verpachtung		
+ sonstige Einkünfte		
= Summe der Einkünfte		
- Altersentlastungsbetrag		
- Entlastungsbetrag für Alleinerziehende		
= Gesamtbetrag der Einkünfte		
- Verlustabzug		
- Sonderausgaben		
- außergewöhnliche Belastungen		
- Steuerbegünstigungen		
= Einkommen		
- Kinderfreibetrag		
= zu versteuerndes Einkommen	← Anwendung des Steuertarifs	
= tarifliche Einkommensteuer		
- Steuerermäßigungen		
+ hinzuzurechnendes Kindergeld		
= festzusetzende Einkommensteuer		

Eigene Darstellung in Anlehnung an Lietmeyer et al. (2005): 672. – Bei der Gewährung von Kinderermäßigungen wird im Rahmen der Mikrosimulation geprüft, ob das Kindergeld oder der aus den Kinderfreibeträgen resultierende „Steuervorteil“ günstiger für den einzelnen Steuerpflichtigen ist (Günstigerprüfung).

In einem zweiten Schritt werden die potenziellen Beschäftigungseffekte der Steuerrechtsänderungen geschätzt und in das Simulationsmodell integriert (Abschnitt 3.2). Eine Veränderung der Bevölkerungsstruktur wird in dieser Untersuchung nicht berücksichtigt. Für den hier hochgerechneten Zeitraum dürfte diese Vernachlässigung jedoch auch kaum relevante Auswirkungen haben.

3.2 Beschäftigungsanalyse

Wie bereits in Abschnitt 3.1.1 erläutert, ermöglichen die FAST-Daten eine sehr detaillierte Abbildung der Einkommensbesteuerung in Deutschland. FAST 2004 beinhalten allerdings keine Informationen über den Arbeitseinsatz der Steuerpflichtigen, so dass die Datensätze keine Analyse der durch die geplanten Steuertarifänderungen induzierten Beschäftigungseffekte zulassen. Um die möglichen Anpassungseffekte der Beschäftigten erfassen zu können, werden im Rahmen der vorliegenden Analyse zusätzlich die Daten des sozio-ökonomischen Panels (SOEP) zur Schätzung der Arbeitsangebotseffekte verwendet.

3.2.1 Sozio-ökonomisches Panel (SOEP)

Das Sozio-ökonomische Panel (SOEP) ist eine repräsentative, jährlich wiederholte Befragung von in Deutschland lebenden privaten Haushalten und Personen. Die erste Welle des Panels wurde im Jahr 1984 in der damaligen Bundesrepublik Deutschland (BRD) erhoben. Anfänglich wurden 12 239 Personen zu ihrer privaten Lebens- und Arbeitssituation befragt. Bereits im Juni 1990, d.h. noch vor der deutschen Wiedervereinigung, wurde die Stichprobe um 4 453 in der ehemaligen DDR lebende Personen erweitert. Mittlerweile stehen im SOEP insgesamt 26 Wellen zur Verfügung. Die aktuelle Welle aus dem Jahr 2009 der westdeutschen Stichprobe umfasst noch 5 196 Personen. An der ostdeutschen Befragung beteiligten sich im Jahr 2009 noch 2 769 Personen. Die Befragten geben u.a. ausführlich Auskunft über ihre privaten Lebensbedingungen und über ihre berufliche Situation, wie z.B. die Höhe und die Quelle des Einkommens, die vereinbarte und tatsächliche Arbeitszeit sowie die eigene Erwerbsbiografie. Das SOEP bietet damit auch die Möglichkeit, das Arbeitsangebotsverhalten in Deutschland lebender Haushalte und Personen bei veränderten Rahmenbedingungen zu analysieren.

Für die Schätzung der Arbeitsangebotseffekte werden die SOEP Befragungswellen 2008 und 2009 verwendet, wobei aus der 2009er Welle des Erwerbskalendariums retrospektive Angaben zu einigen Einkunftsarten für 2008 entnommen werden. Um die aktuellen Regelungen im Steuerrecht möglichst genau erfassen zu können, wird der Gesamtbetrag der Einkünfte bis zum Jahr 2010 fortgeschrieben.

3.2.2 Arbeitsangebotseffekte

Auf Basis der SOEP-Daten werden die durch Steuertarifänderungen induzierten Beschäftigungseffekte durch einen Vergleich des geschätzten Arbeitsangebots vor und nach Tarifänderungen ermittelt. Im Vergleich zur Studie „Varianten für einen Einkommensteuertarif 2011“ (RWI, 2010), in der wir ebenfalls die durch die Tarifänderungen induzierte Arbeitsanpassung geschätzt haben, stützt sich die vorliegende Analyse auf ein deutlich besseres und detaillierteres Arbeitsangebotsmodell, denn dort haben wir lediglich die Arbeitsmarktpartizipation (extensives Arbeitsangebot) betrachtet. In der aktuellen Studie berücksichtigen wir hingegen die Arbeitsstunden und ihre Veränderung (intensives Arbeitsangebot), d.h. neben den Personen, die von Arbeitslosigkeit in eine Beschäftigung wechseln werden auch Personen betrachtet, die in Folge der Steuerreformen ihre Arbeitszeit verändern, indem sie z.B. von Teil- in Vollzeit wechseln. Insgesamt ergeben sich daraus höhere Arbeitsangebotselastizitäten. Wir konzentrieren uns in der Analyse auf Haushaltsvorstände und ggf. deren Partner. Diese Personen werden danach eingeteilt, ob sie ihr Arbeitsangebot in Folge der Steuertarifänderungen kurzfristig ändern können. Personen, bei denen angenommen werden kann, dass eine kurzfristige Anpassung nicht möglich ist, werden hinsichtlich ihres Arbeitsangebots als inflexibel bezeichnet. Dies betrifft Personen, die jünger als 16 oder älter als 65 Jahre sind, Selbständige, Beamte, Bezieher von Altersrente, Auszubildende, Personen in Mutterschutz sowie Wehr- und Zivildienstleistende. Um die Unterschiede im Arbeitsangebotsverhalten verschiedener Haushaltstypen im Rahmen des Arbeitsangebotsmodells zu berücksichtigen, unterscheiden wir zwischen Single- und Paar-Haushalten. Bei Paar-Haushalten unterscheiden wir nochmals solche mit zwei und mit nur einem flexiblen Partner. Um die anhand der SOEP-Daten geschätzten Beschäftigungseffekte den FAST-Daten für die Ermittlung der Steuerlasten zuspiegeln zu können, werden verheiratete Paare den zusammen veranlagten und unverheiratete Paare sowie Singles den einzeln veranlagten Personen zugeordnet.

Neben dem Haushaltstyp kann das Arbeitsangebot auch über verschiedene soziodemographische Kategorien variieren. Deshalb wird in der Analyse das Geschlecht berücksichtigt und ob in einem Haushalt Kinder leben. Tabelle 2 gibt einen Überblick über die aus der Kombination dieser Variablen resultierenden Aufgliederung der Gruppen in insgesamt 12 Untergruppen.²

² Die Arbeitsangebotsentscheidung kann sich auch zwischen Ost- und Westdeutschland sowie zwischen verschiedenen Altersgruppen unterscheiden. Allerdings führt unter Verwendung der SOEP-Daten eine Berücksichtigung zusätzlicher soziodemographischer Merkmale zu sehr geringen Beobachtungszahlen in den einzelnen Untergruppen. Um eine robuste Schätzung der Arbeitsangebotseffekte zu gewährleisten, verzichten wir daher auf eine feinere Unterteilung der Gruppen.

Entlastungseffekte

Tabelle 2

Gruppeneinteilung für die Berechnung der Arbeitsangebotseffekte

	Veranlagungsart	Haushaltstyp	Flexibilität des Arbeitsangebots	Geschlecht	Kinder im HH
1	Zusammen	Paar, verheiratet	2 Partner flexibel	Frau	nein
2	Zusammen	Paar, verheiratet	2 Partner flexibel	Frau	ja
3	Zusammen	Paar, verheiratet	2 Partner flexibel	Mann	nein
4	Zusammen	Paar, verheiratet	2 Partner flexibel	Mann	ja
5	Zusammen	Paar, verheiratet	1 Partner flexibel	Frau	nein
6	Zusammen	Paar, verheiratet	1 Partner flexibel	Frau	ja
7	Zusammen	Paar, verheiratet	1 Partner flexibel	Mann	nein
8	Zusammen	Paar, verheiratet	1 Partner flexibel	Mann	ja
9	Einzel	Singles	flexibel	Frau	nein
Paar, unverheiratet		2 Partner flexibel			
Paar, unverheiratet		1 Partner flexibel			
10	Einzel	Singles	flexibel	Frau	ja
Paar, unverheiratet		2 Partner flexibel			
Paar, unverheiratet		1 Partner flexibel			
11	Einzel	Singles	flexibel	Mann	nein
Paar, unverheiratet		2 Partner flexibel			
Paar, unverheiratet		1 Partner flexibel			
12	Einzel	Singles	flexibel	Mann	ja
Paar, unverheiratet		2 Partner flexibel			
Paar, unverheiratet		1 Partner flexibel			

Eigene Darstellung.

In Anlehnung an Van Soest (1995) gehen wir in unserem Arbeitsangebotsmodell von einer diskreten Arbeitsangebotsentscheidung aus, bei der die Wahrscheinlichkeit geschätzt wird, dass ein Haushalt eine bestimmte Arbeitszeitkategorie wählt. Hinsichtlich der wöchentlichen Arbeitszeit unterscheiden wir bei Männern 3 Kategorien $h \in \{0, 40, \text{über } 40\}$ und bei Frauen 5 Kategorien $h \in \{0, 15, 34, 40, \text{über } 40\}$. Für Paare, die annahmegemäß ihre Arbeitsangebotsentscheidung gemeinsam treffen, ergeben sich daraus insgesamt 15 mögliche Arbeitszeitkategorien. Unter Berücksichtigung der über die Kategorien variierenden Arbeitszeit kann auf diese Weise die intensive Arbeitsangebotsentscheidung modelliert werden.

Das in jeder Arbeitszeitkategorie verfügbare Einkommen wird ausgehend vom geltenden Steuerrecht und dem gegenwärtigen Transfersystem für alle Personen der Stichprobe simuliert. Dazu wird in einem ersten Schritt mit den im SOEP vorliegenden Informationen zu Arbeitseinkommen, Miet- und Pachteinnahmen, Einnahmen aus Zinsen und Dividenden, Leibrenten und sonstigen Einkünften das Brutto-

haushaltseinkommen ermittelt. Für die Ermittlung des Arbeitseinkommens wird bei beschäftigten Personen der beobachtete Bruttostundenlohn, von dem angenommen wird, dass er über alle Handlungsalternativen hinweg konstant bleibt, mit der jeweiligen Arbeitszeit kombiniert. Um die Beschäftigungseffekte alternativer Steuerreformoptionen auch für in der Ausgangssituation nichterwerbstätige Personen abbilden zu können, müssen hypothetische Arbeitseinkommen ermittelt werden. Dazu wird ein Stundenlohn mithilfe einer Lohnregression und einer zweistufigen Heckman-Selektions-Korrektur geschätzt (vgl. Heckman 1976). Ausgehend von den so ermittelten Bruttoeinkommen wird in einem zweiten Schritt unter Berücksichtigung der aktuellen Steuer- und Transferregelungen für jede der 12 Untergruppen sowie für jede (hypothetische) Arbeitszeitkategorie das jeweilige Nettohaushaltseinkommen festgelegt. Dabei muss zunächst für jedes Nettohaushaltseinkommen der Leistungsanspruch auf staatliche Transferzahlungen geprüft und entsprechend die jeweilige Höhe des Transfers geschätzt werden, um anschließend das tatsächliche Nettohaushaltseinkommen als Grundlage für die Entscheidung des Haushalts verwenden zu können.

Da das Nettohaushaltseinkommen, das die zentrale erklärende Variable in unserem Arbeitsangebotsmodell darstellt, für jede Person bzw. für jeden Haushalt über die verschiedenen Arbeitszeitkategorien variiert, wird zur Schätzung der Arbeitsstunden eine Sonderform des multinomialen Logit-Modells, das sog. Conditional Logit-Modell (vgl. McFadden 1974) verwendet. Als Referenz für die Aufkommens- und Entlastungsanalysen werden zunächst auf Basis der gegenwärtigen Steuerregelungen die Arbeitsstunden geschätzt. In einem weiteren Schritt werden anhand der im Referenzszenario ermittelten Koeffizienten für jede Untergruppe Einkommenselastizitäten, d.h. die relativen Veränderungen des Arbeitsvolumens, die durch eine relative Erhöhung des Nettohaushaltseinkommens hervorgerufen werden, abgeleitet. Zusammen mit den sich durch die verschiedenen Reformoptionen ergebenden Einkommensveränderungen, können so die durch die Steuertarifänderungen induzierten Effekte der intensiven Arbeitsangebotsanpassung berechnet werden.

Um für die verschiedenen Reformoptionen die Arbeitsangebotseffekte auf Ebene der Gesamtpopulation abzuleiten, wird in einem ersten Schritt in den FAST-Daten die Kategorienbildung entsprechend Tabelle 2 nachvollzogen. Erhöht sich aufgrund positiver steuer-induzierter Arbeitsangebotsentscheidungen die Anzahl der Arbeitsstunden für eine Personengruppe in den SOEP-Daten, so muss sich dies in einer prozentual entsprechenden Zunahme der Steuerzahlerfälle bzw. Haushalte der jeweiligen soziodemographischen Kategorien auf Ebene der Gesamtpopulation niederschlagen. Dies wird über eine entsprechende Anpassung der FAST-Hochrechnungsfaktoren umgesetzt, mit denen die Beobachtungen der zehnprozen-

Entlastungseffekte

tigen Stichprobe auf die Gesamtpopulation hochgerechnet werden. Induziert eine Reformoption positive Arbeitsangebotsentscheidungen, führt dies zu einer Erhöhung der Hochrechnungsfaktoren, mithin also zu einer Vergrößerung der Population der Steuerzahler. Diese Zunahme in der Größe der Gesamtpopulation ist der positive Effekt der jeweiligen Reformvariante. Schätzt man die Variante erneut auf Basis der veränderten Hochrechnungsfaktoren, können die Aufkommens- und Entlastungswirkungen unter Berücksichtigung von Arbeitsangebotseffekten ermittelt werden. Ausgehend von den Beschäftigungseffekten können alternativ für jede Reformoption auch umfassende fiskalische Zweitrundeneffekte approximativ bestimmt werden.³ Die Darstellung der Ergebnisse in Kapitel 4.2 dokumentiert sowohl die reine Steuerertragswirkung der Arbeitsangebotseffekte als auch die umfassenderen fiskalischen Zweitrundeneffekte.

3 Der reine Erstrundeneffekt ergibt sich ohne Berücksichtigung von Verhaltensanpassungen der Steuerzahler allein aufgrund der formalen Änderungen des Steuersystems. Im Rahmen des Zweitrundeneffektes werden hingegen auch die durch die veränderte Besteuerung induzierten Verhaltensanpassungen der Steuerzahler berücksichtigt.

4. Ergebnisse der empirischen Analyse

Im Rahmen der vorliegenden Studie werden die Aufkommens- und Verteilungswirkungen verschiedener Optionen zur Reform des Einkommensteuertarifs sowie des Solidaritätszuschlags mit und ohne Berücksichtigung der durch die Modifikationen induzierten Beschäftigungseffekte untersucht. Im Folgenden werden zunächst die Ergebnisse unter Vernachlässigung der Beschäftigungswirkungen dargestellt und diskutiert.

4.1 Aufkommens- und Entlastungsanalyse (ohne Beschäftigungseffekte)

4.1.1 Aufkommenseffekte der Reformoptionen

Tabelle 3 gibt zunächst einen Überblick über die Aufkommenseffekte der fünf Reformoptionen und ihren jeweiligen Varianten. Bei der grau hinterlegten Reformoption 2 umfassen die Entlastungseffekte lediglich die Einkommensteueränderungen, d.h. die durch die Tarifänderungen induzierten Veränderungen der Solidaritätszuschlagszahlungen werden bei dieser Optionen im Gegensatz zu den übrigen Reformvarianten nicht ausgewiesen.

Reformoption 1 umfasst sowohl eine Anhebung des Grundfreibetrags bei der Einkommensbesteuerung als auch eine Erhöhung der Freigrenzen bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags. In Variante 1a) soll der Grundfreibetrag von derzeit 8 004 € um 300 € steigen. Gleichzeitig soll die Freigrenze, ab der der Solidaritätszuschlag greift, so weit erhöht werden, dass sich i) allein durch die Anhebung der Freigrenze ein jährliches Entlastungsvolumen von ca. 5 Mrd. € ergibt und ii) die Steuerzahler insgesamt – d.h. durch die Tarifänderung in Verbindung mit der Anhebung der Freigrenze – um rund 5 Mrd. € entlastet werden. Im Fall 1ai) muss die Freigrenze bei Einzelveranlagung von 972 € auf 9 720 € und bei Zusammenveranlagung von 1 944 € auf 19 440 € angehoben – d.h. verzehnfacht – werden (siehe Tabelle A4 im Anhang). Insgesamt ergibt sich damit ein Entlastungsvolumen von 6,9 Mrd. €. Bei einer Erhöhung der Freigrenzen um das Siebenfache auf 6 804 € bei Einzelveranlagung bzw. 13 608 € bei Zusammenveranlagung werden die Steuerzahler hingegen insgesamt um lediglich 5,24 Mrd. € entlastet. Reformvorschlag 1b) sieht vor, den Grundfreibetrag um das Doppelte – also um 600 € – auf 8 604 € zu erhöhen und analog zu Variante 1ai) die Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags so anzuheben, dass allein durch die Anhebung der Freigrenze ein Entlastungsvolumen von 5 Mrd. € realisiert wird. Dieses Reformziel wird wie bei Variante 1ai) ebenfalls durch eine Anhebung der Freigrenze um das Zehnfache auf 9 720 € bei Einzelveranlagung bzw. 19 440 € bei Zusammenveranlagung realisiert.

Entlastungseffekte

Insgesamt werden die Steuerzahler durch Reformvariante 1b jährlich um 8,73 Mrd. € entlastet.

Reformvorschlag 2 umfasst im Gegensatz zu Option 1 lediglich eine Veränderung des derzeitigen Einkommensteuertarifs T₂₀₁₀ mit dem primären Ziel, den sog. „Mittelstandsbauch“ abzufachen; die Regelungen zum Solidaritätszuschlag bleiben unverändert. Um dieses Ziel zu erreichen, wird der Grenzsteuersatz bei einem zu versteuernden Einkommen von 13 469 € von 23,97% auf 23% gesenkt und gleichzeitig die obere Grenze des dritten Tarifbereichs von 52 881 € auf 55 001 € angehoben. Zusätzlich soll der steuerliche Grundfreibetrag erhöht werden, so dass sich insgesamt ein jährliches Entlastungsvolumen von rund 6,5 Mrd. € ergibt. Dieses Volumen wird bei einer Erhöhung des Grundfreibetrags um 375 € realisiert.

Tabelle 3

Aufkommenseffekte der Reformoptionen (ohne Beschäftigungseffekte)

Reformoption	Kurzbeschreibung	Entlastung p.a. in Mrd. €
1ai	Erhöhung des GFB und Anhebung der FG beim Solidaritätszuschlag	6,90
1aii		5,24
1b		8,73
2	Abflachung des „Mittelstandsbauchs“	6,50
3a	Inflationsausgleich 2011 und 2012	4,47
3b	Inflationsausgleich 2010 bis 2012	5,67
4a	Erhöhung des GFB und sukzessive Anhebung der FG beim Solidaritätszuschlag	5,07
4b		5,96
4c		6,66
5	Abzugsbetrag beim Solidaritätszuschlag	2,95

Eigene Berechnungen.

Reformoption 3 setzt ebenfalls ausschließlich an einer Veränderung der Eckwerte des derzeitigen Einkommensteuertarifs an (siehe Tabelle A7 und A8 im Anhang), allerdings mit dem vorrangigen Ziel, die kalte Progression abzuschwächen. Dies soll unter Beibehaltung der Eckwerte der „Reichensteuer“ durch eine komplette Rechtsverschiebung des aktuellen Tarifs T₂₀₁₀ um die Inflationsraten der Jahre a) 2011 und 2012 sowie b) 2010 bis 2012 realisiert werden. In Variante 3a) muss der Tarif somit insgesamt um 4,14% und in Variante 3b) um 5,29% nach rechts verschoben werden. Reformvorschlag 3a) führt damit zu einem jährlichen Entlastungsvolumen von 4,47 Mrd. €. Durch den zusätzlichen Ausgleich der Inflationsrate des

Jahres 2010 ergibt sich durch Reformoption 3b) eine etwas höhere Gesamtentlastung von 5,67 Mrd. € pro Jahr.

Ähnlich wie Reformvariante 1 basiert Reformvorschlag 4 wieder auf einer Kombination aus einer Änderung des Einkommensteuertarifs und einer Modifikation des Solidaritätszuschlags. Die Tarifänderung ist in allen drei Reformvarianten a) bis c) dieselbe: der Grundfreibetrag wird um 300 € erhöht (siehe Tabelle A10 im Anhang). Der Unterschied liegt in der Höhe der Freigrenze (FG) bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags, die sukzessive von Option 4a) (FG bei Einzelveranlagung (EV): 5 568 €; FG bei Zusammenveranlagung (ZV): 11 136 €) über b) (FG bei EV: 7 202 €; FG bei ZV: 14 404 €) bis c) (FG bei EV: 8 950 €; FG bei ZV: 17 900 €) erhöht wird. Die Gesamtentlastung nimmt daher ebenfalls von a) nach c) zu: Reformvariante 4a) führt zu einem jährlichen Entlastungsvolumen von 5,07 Mrd. €, durch Reformvariante 4b) werden die Steuerzahler insgesamt um 5,96 Mrd. € und durch Option 4c) um 6,66 Mrd. € pro Jahr entlastet.

Im Rahmen von Reformvorschlag 5 ist bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags die Einführung eines Abzugsbetrags von 100 € pro Steuerpflichtigen bei Einzelveranlagung bzw. von 200 € bei Zusammenveranlagung vorgesehen. Zusätzlich soll durch die Gewährung eines Abzugsbetrags in Höhe von 100 € pro Kind eine Kinderkomponente implementiert werden. Im Vergleich zu den anderen Reformen führt dieser Vorschlag mit einem Gesamtvolumen von 2,95 Mrd. € p.a. zu der geringsten Entlastung der Steuerzahler.

4.1.2 Absolute und relative Entlastung nach Einkommensbereichen

In der hier durchgeführten Analyse geht es vor allem darum, Licht in die komplexen Wirkungsmechanismen verschiedener Reformansätze zu bringen. Die absoluten und relativen Entlastungseffekte werden daher im Folgenden getrennt für jede einzelne Reformoption und ihre Untervarianten analysiert. Die **absolute Entlastung** entspricht der Differenz der sich durch die jeweiligen Reformoptionen ergebenden Steuerschuld bzw. des dazugehörigen Solidaritätszuschlags und der aktuellen Einkommensteuer- bzw. Solidaritätszuschlagszahlung und wird daher in Euro angegeben. Zur Ermittlung der **relativen Entlastung** wird diese Differenz durch die aktuelle Steuer- und Solidaritätszuschlagszahlung dividiert, so dass sie die durch die Reformvorschläge induzierten Veränderungen im Verhältnis zu der aktuellen Situation angibt. Die relative Veränderung des zu zahlenden Steuerbetrags oder Solidaritätszuschlags wird in Prozent ausgewiesen. Die absoluten und relativen Entlastungen aller Reformoptionen werden im Folgenden differenziert nach der Höhe des Bruttojahreseinkommens der Steuerpflichtigen betrachtet, wobei der Gesamtbetrag der Einkünfte als Proxy für das Haushaltsbruttoeinkommen herange-

Entlastungseffekte

zogen wird. Insgesamt werden 13 Gruppen gebildet (siehe Tabelle A1 bis A3 im Anhang).

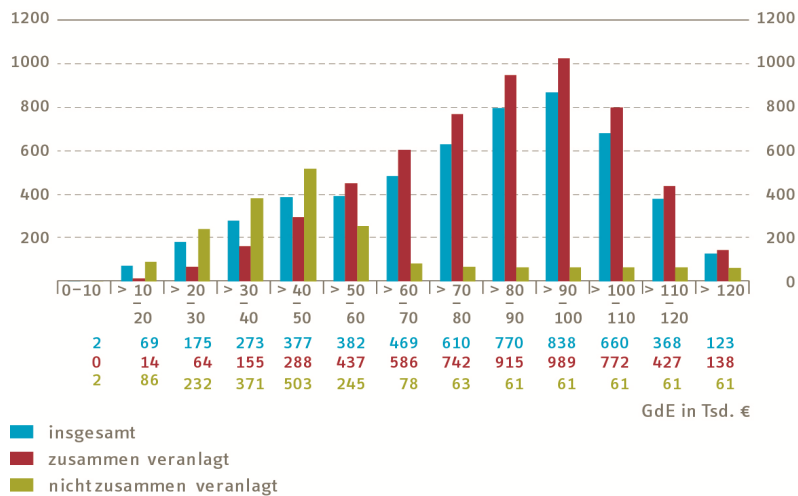
Reformoption 1

Reformvorschlag 1 basiert auf einer Kombination aus einer Erhöhung des Grundfreibetrags im Rahmen der Einkommensbesteuerung und einer Anhebung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags. Die Schaubilder 3 bis 8 zeigen die absoluten und relativen Entlastungen der Reformoption 1 in ihren verschiedenen Varianten differenziert nach den 13 Einkommensbereichen. Im Durchschnitt über alle Steuerpflichtigen führt Reformoption 1 zu einer jährlichen Entlastung von ai) 195 €, aii) 148 € und b) 247 € pro Steuerfall (siehe Tabelle A5 im Anhang). Die Schaubilder 3 bis 5 zeigen, dass die absoluten Belastungen zunächst mit steigendem Einkommen zunehmen, ab einer bestimmten Höhe des Einkommens aber wieder geringer ausfallen. Über alle Steuerpflichtigen betrachtet zeigt sich der stärkste Entlastungseffekt bei den Varianten ai) und b) mit durchschnittlich ai) 838 € bzw. b) 951 € pro Jahr bei einem Bruttojahreseinkommen zwischen 90 000 und 100 000 €. In beiden Reformvarianten wird die Freigrenze beim Solidaritätszuschlag um das Zehnfache erhöht. Im Rahmen von Variante 1aii) wird die Freigrenze lediglich um das Siebenfache angehoben. Hier ist die höchste absolute Entlastung mit durchschnittlich 480 € bereits bei den Steuerpflichtigen mit einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 70 000 und 80 000 € zu beobachten.

Insgesamt wird die Verteilung der absoluten Entlastungseffekte über die Einkommensbereiche stark durch die zusammen veranlagten Steuerpflichtigen bestimmt. Bei Einzelveranlagung zeigen sich die höchsten durchschnittlichen Entlastungseffekte mit 503 € pro Jahr in Variante 1ai) und 563 € pro Jahr in Variante 1b) bereits für Steuerpflichtige mit einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 40 000 und 50 000 €. Durch Variante 1aii) werden mit durchschnittlich 303 € p.a. die Steuerzahler mit einem jährlichen Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 30 000 und 40 000 € am stärksten entlastet. Danach verteilen sich die absoluten Entlastungseffekte relativ gleichmäßig über die höheren Einkommensbereiche. Ab einem Haushaltsbruttoeinkommen von 60 000 € pro Jahr pendelt sich die durchschnittliche Entlastung von Variante 1ai) bei 61 € bzw. von Variante 1b) bei 121 € pro Jahr ein. Bei Reformvariante 1aii) strebt die jährliche Entlastung im Mittel bereits ab einem Haushaltsbruttoeinkommen von 40 000 € gegen 61 €.

Schaubild 3

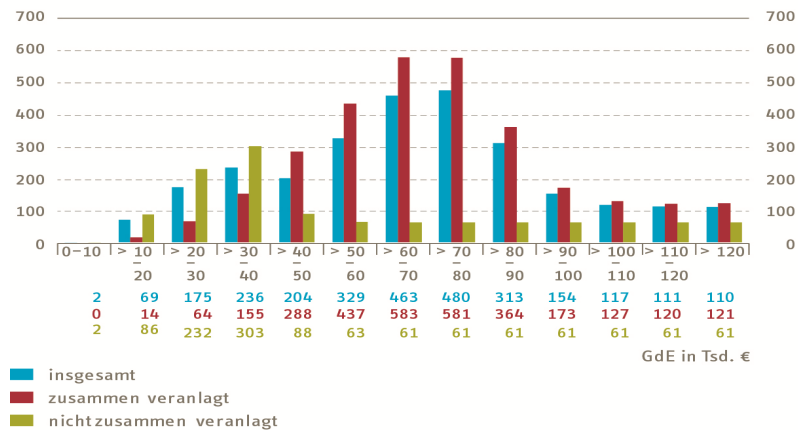
Durchschnittl. Entlastung von Reformoption 1ai nach Einkommensbereichen in €



Eigene Darstellung.

Schaubild 4

Durchschnittl. Entlastung von Reformoption 1aii nach Einkommensbereichen in €

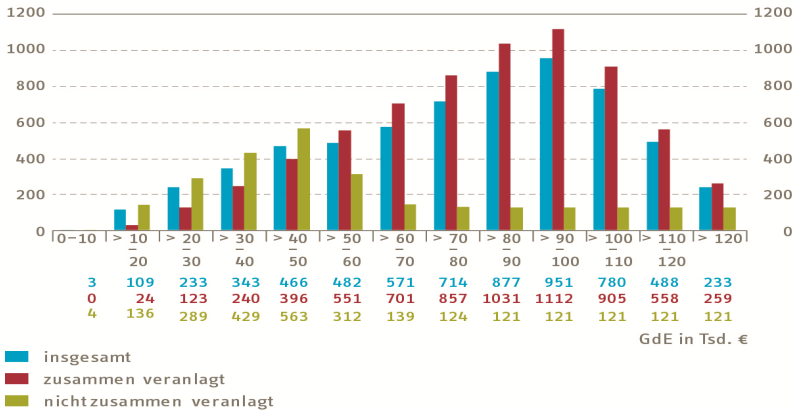


Eigene Darstellung.

Entlastungseffekte

Schaubild 5

Durchschnittl. Entlastung von Reformoption 1b nach Einkommensbereichen
in €



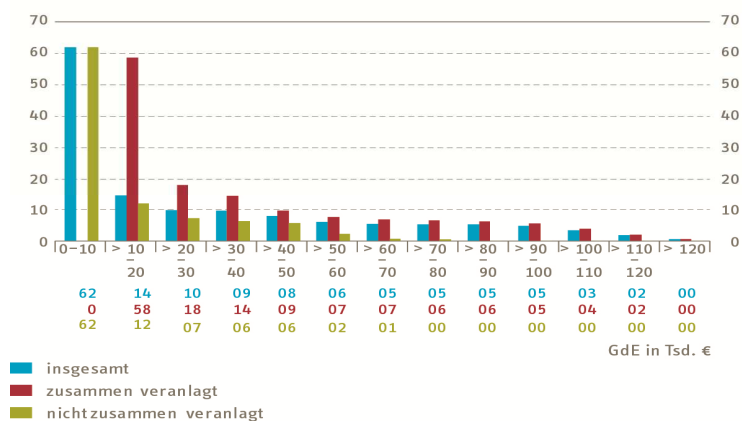
Eigene Darstellung.

Die Schaubilder 6 bis 8 zeigen, dass sich die relativen Entlastungseffekte ganz anders über die Einkommensbereiche verteilen als die absoluten Effekte. Aufgrund der Erhöhung des Grundfreibetrags werden im Gesamtdurchschnitt relativ gesehen vor allem die Steuerpflichtigen mit einem Haushaltsbruttoeinkommen bis maximal 10 000 € am stärksten entlastet. Am höchsten ist die relative Entlastung in Reformvariante 1b, da hier der Grundfreibetrag im Vergleich zu den Varianten 1ai) und 1aii) am stärksten angehoben wird – um 300 € in den Varianten ai) und aii) sowie um 600 € in Variante b). Durch Reformvorschlag b) werden die Steuerpflichtigen aus Einkommensbereich 1 um durchschnittlich 85% entlastet. In den Reformoptionen 1ai) und 1aii) beläuft sich die mittlere Entlastung in dieser Einkommensgruppe auf rund 62%. Bei den zusammen Veranlagten macht sich dieser positive Effekt aufgrund des Ehegattensplittings erst bei einem jährlichen Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 10 000 und 20 000 € bemerkbar. Danach nimmt die relative Entlastung mit steigendem Einkommen stetig ab. Über alle Steuerpflichtigen betrachtet sinkt die relative Entlastung bei den Reformoptionen 1ai) und 1aii) bereits ab einem jährlichen Haushaltsbruttoeinkommen von 30 000 € unter 10%. Bei Reformvariante 1b) werden die 10% erst ab einem Bruttojahreseinkommen von 50 000 € unterschritten. Erwartungsgemäß werden die höchsten Entlastungseffekte durch Reformvorschlag 1b) realisiert. Variante 1b) führt insgesamt über alle Steuerpflichtige betrachtet zu einer relativen Entlastung von rund 15% (siehe Tabelle A5 im An-

hang); in den Varianten 1ai) und 1aii) liegt der Gesamtdurchschnitt bei ca. 10 bzw. 9%.

Schaubild 6

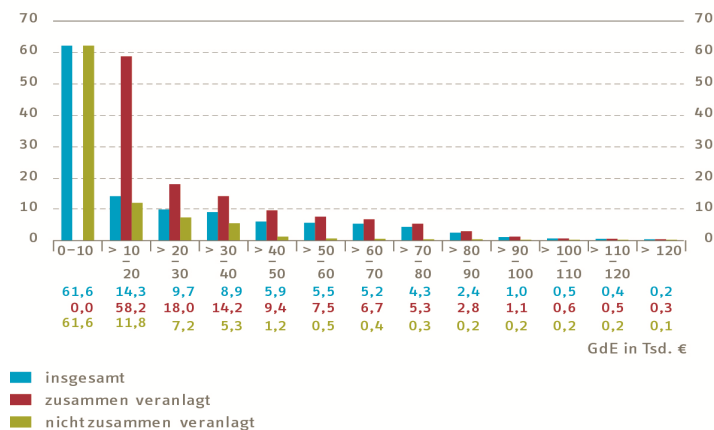
Relative Entlastung von Reformoption 1ai nach Einkommensbereichen in %



Eigene Darstellung.

Schaubild 7

Relative Entlastung von Reformoption 1aii nach Einkommensbereichen in %

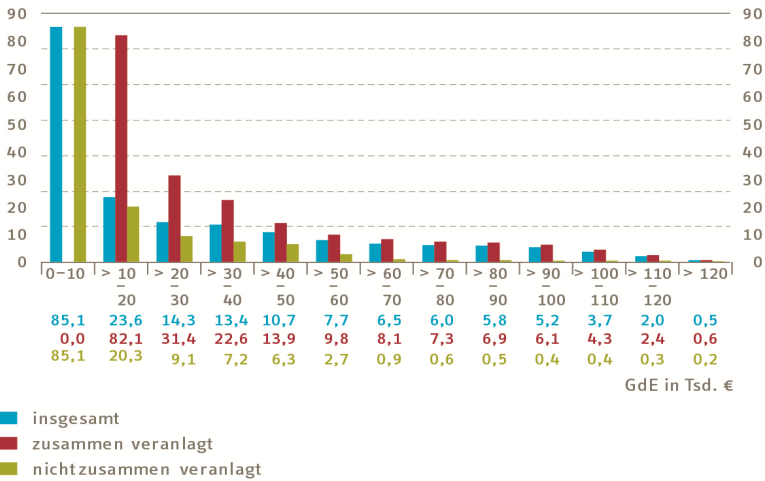


Eigene Darstellung.

Entlastungseffekte

Schaubild 8

Relative Entlastung von Reformoption 1b nach Einkommensbereichen
in %



Eigene Darstellung.

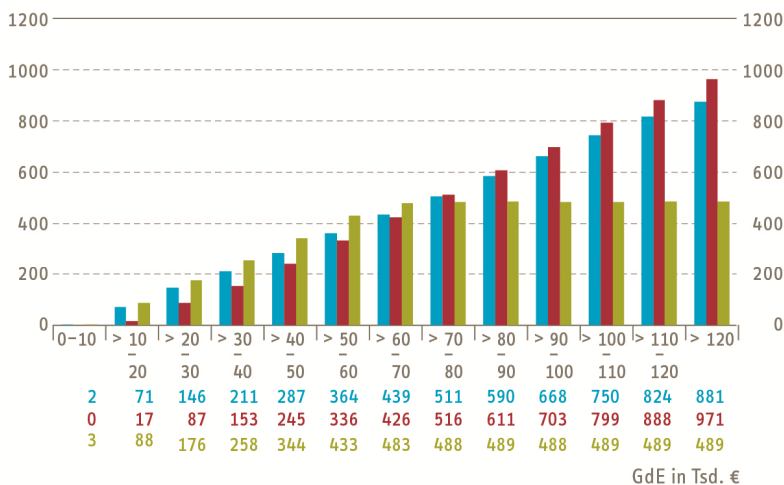
Reformoption 2

Reformvorschlag 2 umfasst lediglich eine Veränderung des derzeitigen Einkommensteuertarifs T_{2010} mit dem Ziel, vornehmlich Steuerzahler aus dem mittleren Einkommensbereich zu entlasten, indem der sog. „Mittelstandsbauch“ abgeflacht wird. In den Schaubildern 9 und 10 werden die absoluten und relativen Entlastungen von dieser Reformoption dargestellt. Absolut betrachtet kommt es zu einer mit dem Einkommen steigenden Entlastung, von der in den höheren Einkommensbereichen insbesondere zusammen veranlagte Steuerpflichtige profitieren. Über alle Steuerpflichtige betrachtet liegt die durchschnittliche Entlastung bei 183 € pro Jahr (siehe Tabelle A6 im Anhang), d.h. Steuerpflichtige aus den ersten drei Einkommensbereichen profitieren unterdurchschnittlich von den Steuersenkungen während die mittlere Entlastung ab einem Haushaltsbruttoeinkommen von über 30 000 € über dem allgemeinen Durchschnitt liegt.

RWI

Schaubild 9

Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 2 nach Einkommensbereichen in €



- insgesamt
- zusammen veranlagt
- nichtzusammen veranlagt

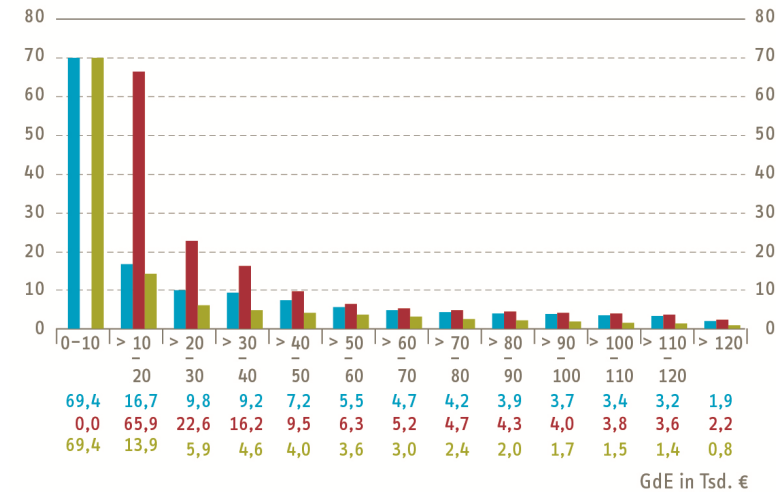
Eigene Darstellung.

Die durch Reformoption 2 induzierte relative Entlastung sinkt hingegen mit steigendem Einkommen. Am höchsten ist die relative Entlastung für nicht zusammen veranlagte Steuerpflichtige mit einem Haushaltsbruttoeinkommen bis 10 000 €, da ein großer Anteil der Steuerpflichtigen aus dieser Gruppe durch die Erhöhung des Grundfreibetrags keine Steuern mehr zahlen muss. Bei den zusammen veranlagten Steuerpflichtigen greift dieser Effekt erst bei einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 10 000 und 20 000 €, da die meisten zusammen veranlagten Steuerpflichtigen aus dem ersten Einkommensbereich aufgrund des Ehegattensplittings auch vor der Reform schon keine Steuern zahlen mussten.

Entlastungseffekte

Schaubild 10

Relative Entlastung von Reformoption 2 nach Einkommensbereichen
in %



- insgesamt
- zusammen veranlagt
- nichtzusammen veranlagt

Eigene Darstellung.

Reformoption 3

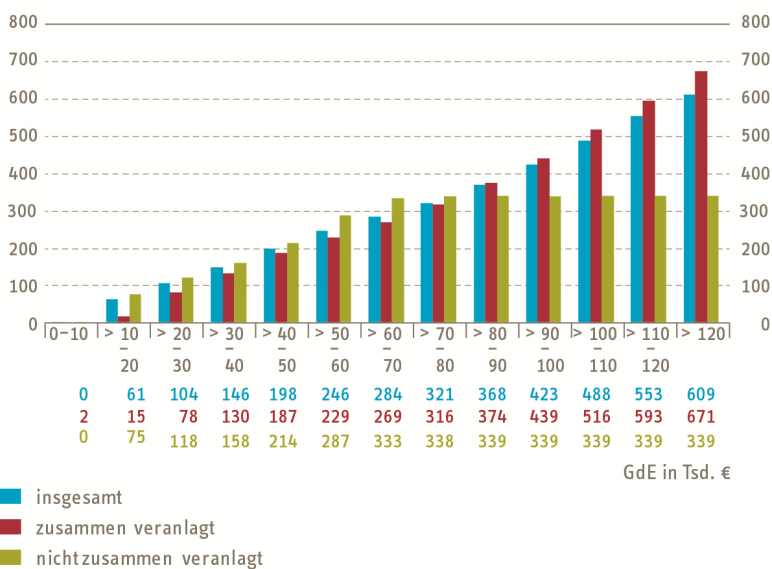
Reformvorschlag 3 setzt ebenfalls lediglich an einer Veränderung des Einkommensteuertarifs an – allerdings hier mit dem Ziel, die kalte Progression abzuschwächen. Die Schaubilder 11 bis 14 zeigen die absoluten und relativen Entlastungseffekte dieser Reformoption. Aus den Schaubildern 11 und 12 geht zunächst hervor, dass die absolute Entlastung ähnlich wie bei Reformoption 2 mit steigendem Einkommen zunimmt, wobei die Entlastungseffekte der Variante 3b) erwartungsgemäß geringfügig höher sind als diejenigen der Variante 3a), da in 3b) zusätzlich noch die Inflationsrate des Jahres 2010 ausgeglichen wird. Bei Variante 3a) liegt die durchschnittliche Entlastung über alle Steuerpflichtige bei 126 € pro Jahr, während sich der allgemeine Durchschnittswert in Variante 3b) auf 160 € beläuft (siehe Tabelle A9 im Anhang). Steuerpflichtige aus den ersten drei Einkommensbereichen (Haushaltsbruttoeinkommen bis 30 000 €) werden somit absolut gesehen wieder unterdurch-

schnittlich entlastet und bei den Steuerpflichtigen mit einem jährlichen Haushaltsbruttoeinkommen über 30 000 € liegt die Entlastung über dem allgemeinen Durchschnittswert.

Eine komplette Rechtsverschiebung des Einkommensteuertarifs T_{2010} um die Inflationsraten unter Beibehaltung der Eckwerte der Reichensteuer hat u.a. eine Erhöhung des Grundfreibetrags zur Folge (siehe Tabelle A7 und A8 im Anhang). Im Fall der Reformvariante 3a) ergibt sich insgesamt eine Rechtsverschiebung um 4,14%, so dass sich der Grundfreibetrag um 331 € auf 8 335 € erhöht. Die Berücksichtigung der Inflationsraten der Jahre 2010 bis 2012 (Reformvariante 3b)) führt insgesamt zu einer Verschiebung von 5,29%. Daraus ergibt sich eine Anhebung des Grundfreibetrags um 423 € auf 8 427 €.

Schaubild 11

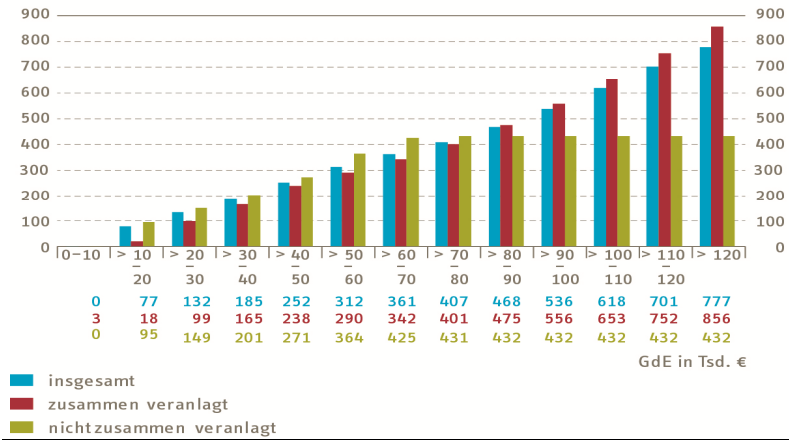
Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 3a nach Einkommensbereichen in €



Eigene Darstellung.

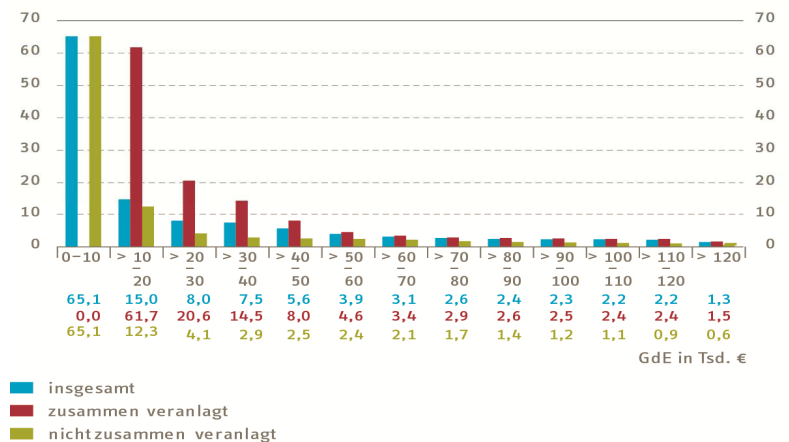
Entlastungseffekte

Schaubild 12
Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 3b nach Einkommensbereichen
in €



Eigene Darstellung.

Schaubild 13
Relative Entlastung von Reformoption 3a nach Einkommensbereichen
in %

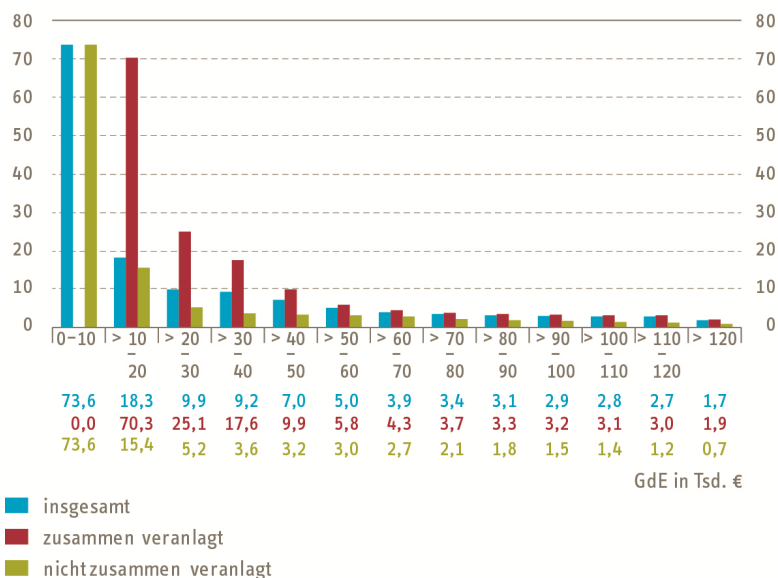


Eigene Darstellung.

Schaubild 14

Relative Entlastung von Reformoption 3b nach Einkommensbereichen

in %



Eigene Darstellung.

Wie in den Schaubildern 13 und 14 erkennbar zeigen die relativen Entlastungseffekte beider Varianten von Reformoption 3 einen ähnlichen Verlauf über die Einkommensbereiche wie der Reformvorschlag 2: Die stärksten Entlastungseffekte treten in den unteren Einkommensbereichen auf. Bei den nicht zusammen Veranlagten ist der höchste relative Entlastungseffekt analog zu Reformvorschlag 2 wieder im ersten Einkommensbereich (Haushaltsbruttoeinkommen bis 10 000 €) zu beobachten, während die volle Wirkung der Erhöhung des Grundfreibetrags bei den zusammen Veranlagten aufgrund des Ehegattensplitting wiederum erst bei einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 10 000 und 20 000 € durchschlägt. Ab einem Haushaltsbruttoeinkommen über 70 000 € p.a. schwankt die relative Entlastung bei beiden Reformvarianten nur noch geringfügig zwischen 1% und 3%.

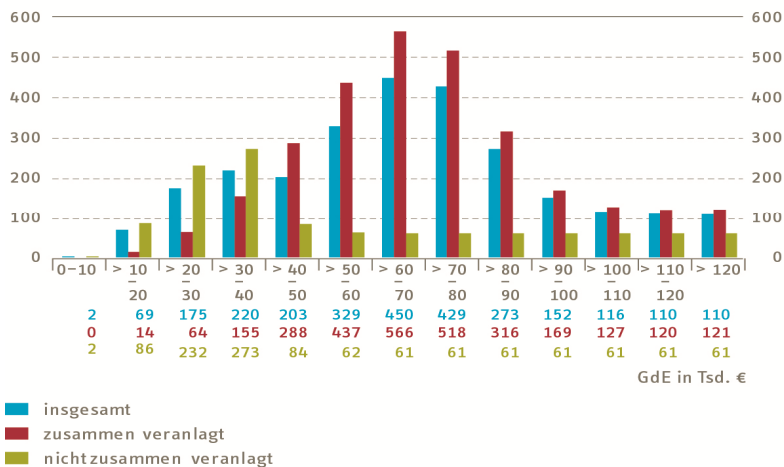
Reformoption 4

Reformoption 4 ist wieder eine Kombination aus einer Erhöhung des Grundfreibetrags und einer Anhebung der Freigrenzen bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags. Die Schaubilder 15 bis 17 geben zunächst einen Überblick über die absoluten Entlastungseffekte, die sowohl auf die Tarifänderung als auch auf die Modifikationen bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags zurückzuführen sind. Der Grundfreibetrag wird in allen drei Reformvarianten um denselben Betrag (300 €) erhöht. Die Freigrenze des Solidaritätszuschlags wird hingegen schrittweise von Option 4a) bis c) erhöht. Die Entlastungseffekte nehmen daher ebenfalls von a) nach c) zu, ihre Verteilung über die Einkommensbereiche ist allerdings in allen drei Reformvarianten sehr ähnlich. Im Mittel über alle Steuerpflichtigen steigt die durchschnittliche Entlastung von a) 220 € über b) 254 € auf c) 281 € pro Jahr. Weiterhin zeigt sich absolut und über alle Steuerpflichtigen betrachtet, dass die Steuerzahler aus den mittleren Einkommensbereichen am stärksten durch Reformoption 4 entlastet werden. Der Schwerpunkt der Verteilung verschiebt sich von a) nach c) jedoch in Richtung höherer Einkommen. In Variante 4a) ist die höchste durchschnittliche Entlastung mit 566 € pro Jahr bei den Steuerpflichtigen mit einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 60 000 und 70 000 € zu beobachten. Variante 4b) führt mit 723 € bei den Haushalten mit einem Bruttojahreseinkommen zwischen 70 000 und 80 000 € zu der höchsten jährlichen Entlastung und durch Variante 4c) werden die Steuerzahler mit einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 80 000 und 90 000 € mit durchschnittlich 898 € p.a. am stärksten entlastet.

Die Verteilung der absoluten Entlastungswirkungen über die Einkommensbereiche wird dabei durch die zusammen veranlagten Steuerfälle getrieben. Bei den einzeln und getrennt veranlagten Steuerzahlern ergeben sich die stärksten Entlastungseffekte mit einem Jahresdurchschnitt von a) 273 €, b) 366 € bzw. c) 454 € bereits bei einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 30 000 und 50 000 €. Ab einem Haushaltsbruttoeinkommen von 60 000 € variieren die absoluten Effekte zwischen den Einkommensbereichen kaum noch. Ab einem Bruttojahreseinkommen von 80 000 € liegt die durchschnittliche Entlastung der nicht zusammen veranlagten Steuerpflichtigen bei 61 € pro Jahr. Das Ehegattensplitting wirkt sich erwartungsgemäß insbesondere bei den zusammen veranlagten „Gutverdiener-Haushalte“ positiv aus.

Schaubild 15

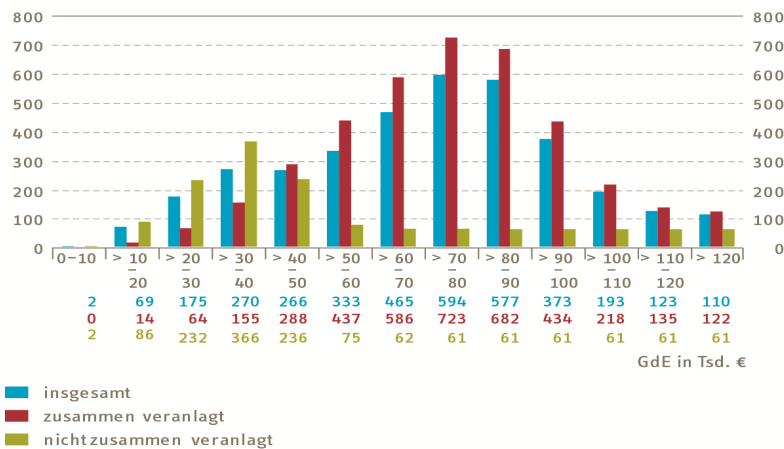
Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 4a nach Einkommensbereichen in €



Eigene Darstellung.

Schaubild 16

Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 4b nach Einkommensbereichen in €

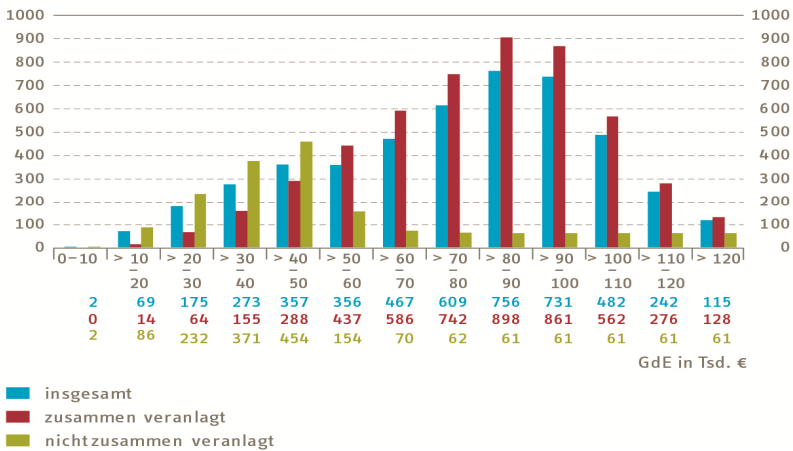


Eigene Darstellung.

Entlastungseffekte

Schaubild 17

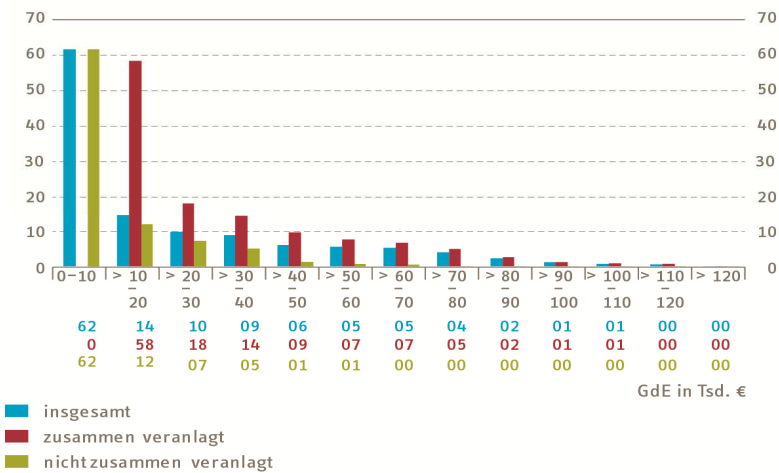
Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 4c nach Einkommensbereichen in €



Eigene Darstellung.

Schaubild 18

Relative Entlastung von Reformoption 4a nach Einkommensbereichen in %

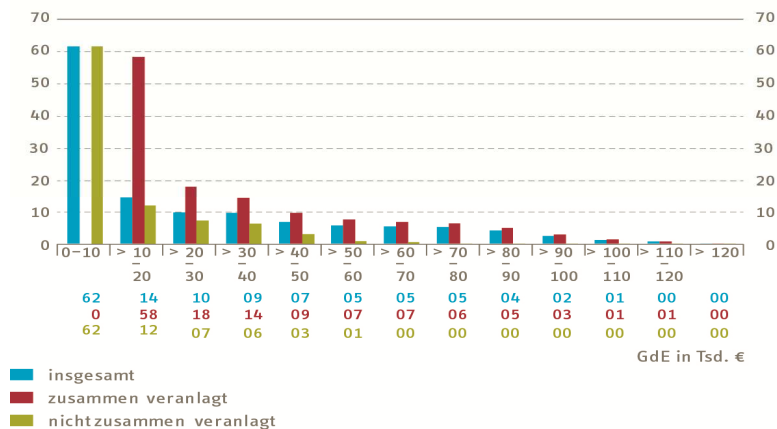


Eigene Darstellung.

Schaubild 19

Relative Entlastung von Reformoption 4b nach Einkommensbereichen

in %

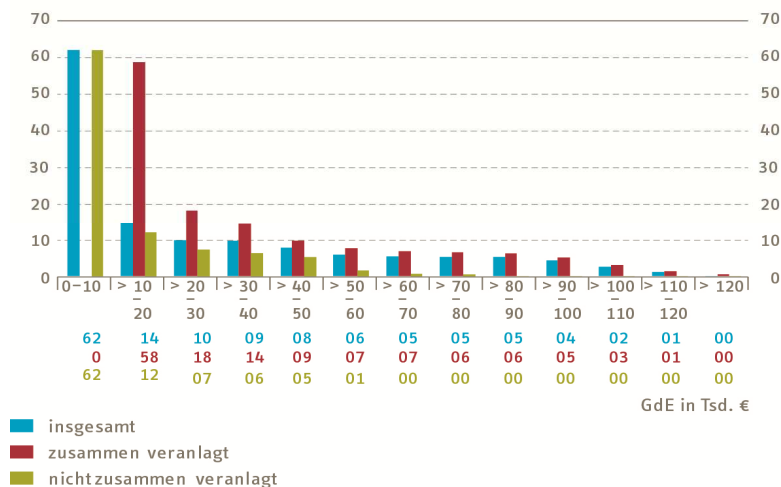


Eigene Darstellung.

Schaubild 20

Relative Entlastung von Reformoption 4c nach Einkommensbereichen

in %



Eigene Darstellung.

Entlastungseffekte

Auch bei Reformoption 4 ergibt die relative Betrachtung wieder ein ganz anderes Verteilungsbild (siehe Schaubild 18 bis 20): In allen drei Reformvarianten werden die Steuerpflichtigen aus dem ersten Einkommensbereich durch die Erhöhung des Grundfreibetrags relativ am stärksten entlastet. Bei den zusammen Veranlagten greift dieser Effekt aufgrund des Ehegattensplittings wieder erst im zweiten Einkommensbereich. Die sukzessive Erhöhung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags macht sich hingegen vor allem bei den Steuerpflichtigen mit einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 30 000 und 60 000 € bemerkbar: In Einkommensbereich 5 (Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 40 000 und 50 000 €) steigt die relative Entlastung im Durchschnitt über alle Steuerzahler beispielsweise von 5,9% in Variante 4a) über 6,6% in Variante 4b) auf 7,6% in Variante 4c).

Reformoption 5

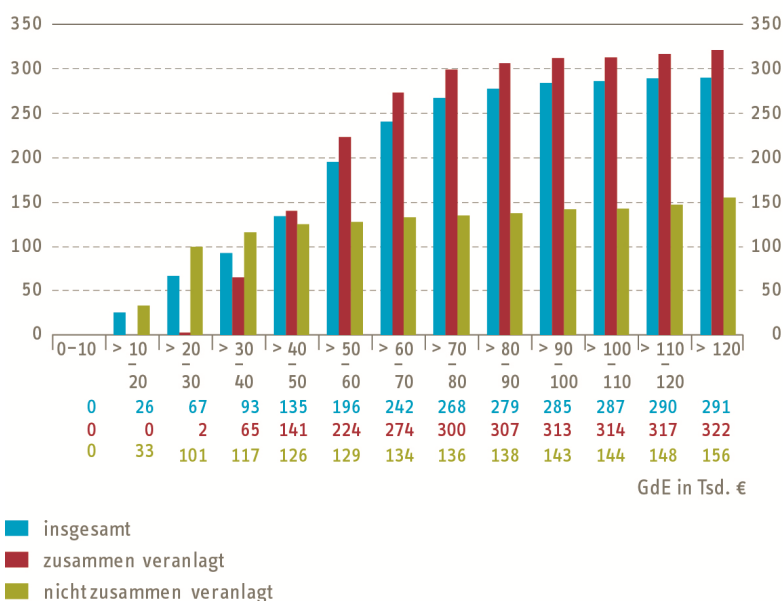
Reformvorschlag 5 fokussiert sich abschließend auf eine reine Modifikation des Solidaritätszuschlags und sieht die Einführung eines Abzugsbetrags für jeden Steuerpflichtigen sowie einer entsprechenden Kinderkomponente vor. Mit einem jährlichen Volumen von 2,95 Mrd. € werden die Haushalte durch diese Maßnahmen im Vergleich zu den übrigen Reformoptionen am wenigsten entlastet. Die Schaubilder 21 und 22 zeigen, wie sich die absoluten und relativen Entlastungen über die unterschiedlichen Einkommensbereiche verteilen. Über alle Steuerpflichtigen gemessen liegt die durchschnittliche Entlastung bei 83 € p.a. Aus Schaubild 21 geht hervor, dass alle Steuerpflichtige mit einem Haushaltsbruttoeinkommen über 30 000 € überdurchschnittlich von einem Abzugsbetrag bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags profitieren. Besonders hohe Effekte sind in den mittleren und hohen Einkommensbereichen zu verzeichnen: Ab einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 70 000 und 80 000 € schwankt die mittlere Entlastung zwischen 300 und 322 € pro Jahr. Die mittlere Entlastung der Haushalte aus den unteren Einkommensbereichen liegt hingegen deutlich unter der durchschnittlichen Entlastung über alle Einkommen.

Diese Verteilung der absoluten Entlastungseffekte ist im Wesentlichen auf drei Aspekte zurückzuführen: 1) Die Bemessungsgrundlage für die Festsetzung des Solidaritätszuschlags stellt eine unter der Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen festzusetzende fiktive Einkommensteuerschuld dar. 2) Die Bemessungsgrundlage und damit auch der zu veranschlagende Solidaritätszuschlag steigen in der Regel mit zunehmendem Einkommen. 3) Haushalte aus den unteren Einkommensbereichen werden zusätzlich durch den in Abschnitt 2.1.2 erläuterten Übergangsbereich entlastet, in dem der Zuschlagssatz noch nicht in voller Höhe greift. Weiterhin führt die Freigrenze dazu, dass viele Steuerpflichtige mit sehr niedrigem Haushaltseinkommen (Einkommensbereiche 1 und 2) von der Zahlungspflicht befreit sind und

somit von den Reformmaßnahmen nicht tangiert werden. Nach Überschreiten dieser Freigrenze wird allerdings die komplette Bemessungsgrundlage zur Ermittlung des Solidaritätszuschlags herangezogen.

Schaubild 21

Durchschnittliche Entlastung von Reformoption 5 nach Einkommensbereichen in €



Eigene Darstellung.

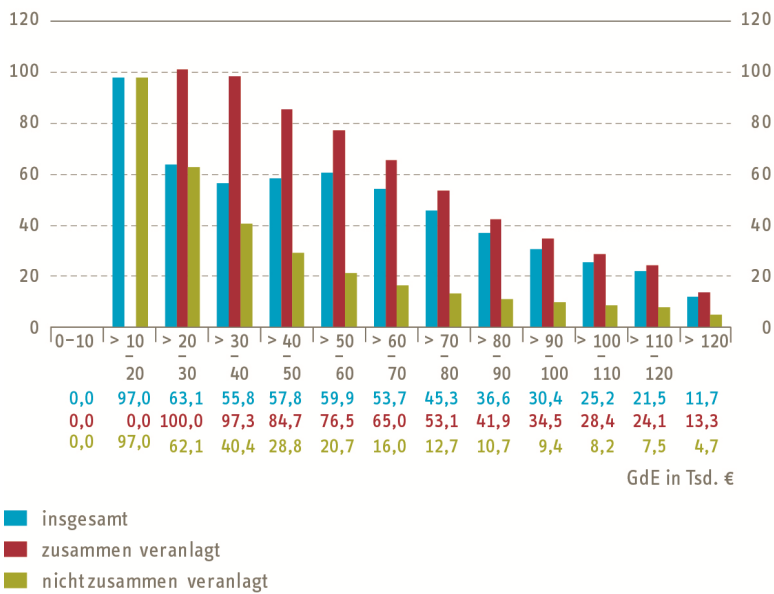
Wie bereits bei der absoluten Betrachtung zeigt sich auch im Rahmen der Analyse der relativen Effekte kein Effekt für die Haushalte mit einem Bruttojahreseinkommen bis 10 000 €, da diese Haushalte weder vor noch nach der Reform Solidaritätszuschlag entrichten müssen (siehe Schaubild 22). Die höchste relative Entlastung weisen dann aber im Durchschnitt mit 97% die einzeln veranlagten Steuerzahler mit einem Haushaltsbruttoeinkommen zwischen 10 000 und 20 000 € auf. Die relativen Entlastungseffekte der Haushalte, die über ein Bruttojahreseinkommen zwischen 20 000 € und 70 000 € verfügen, schwanken im gruppenspezifischen Mittel um den Gesamtdurchschnitt über alle Steuerpflichtigen von rund 58% (siehe Tabelle A12 im Anhang). Danach sinkt die prozentuale Entlastung mit steigendem Einkommen. Für

Entlastungseffekte

Haushalte mit einem Bruttojahreseinkommen über 120 000 € beträgt die relative Entlastung aber immerhin noch fast 12%.

Schaubild 22

Relative Entlastung von Reformoption 5 nach Einkommensbereichen in %



Eigene Darstellung.

In den bisherigen Aufkommens- und Entlastungsanalysen wurden die durch die Reformmaßnahmen induzierten Beschäftigungswirkungen vernachlässigt. Nachfolgend werden diese Arbeitsangebotseffekte berücksichtigt und die daraus resultierenden Ergebnisse den bisherigen Resultaten gegenübergestellt.

4.2 Aufkommens- und Entlastungsanalyse (mit Beschäftigungseffekten)

Tabelle 4 fasst die Ergebnisse der Aufkommens- und Entlastungsanalyse ohne und mit Berücksichtigung der durch die verschiedenen Reformoptionen induzierten Beschäftigungseffekte zusammen. Bei der Auswertung der Ergebnisse ist zu beachten, dass die ausgewiesenen Beschäftigungseffekte eine obere Grenze der Arbeitsanpassung darstellen. Wie bereits in der im Auftrag des BMWi durchgeführten Untersuchung „Varianten für einen Einkommensteuertarif 2011“ (RWI, 2010) wird die Arbeitsanpassung auch in der vorliegenden Analyse rein arbeitsangebotsseitig modelliert (siehe Abschnitt 3.2.2); die Arbeitsnachfrageseite wird also komplett vernachlässigt. Das zusätzliche Arbeitsangebot würde sich aber nur dann in entsprechend hohen Beschäftigungseffekten niederschlagen, wenn am Arbeitsmarkt ausreichend viele Arbeitsplätze vorhanden sind. Die Beschäftigungseffekte dürften unter den in Tabelle 4 ausgewiesenen Werten liegen. Anzumerken ist weiterhin, dass die vorliegende Studie auf einem verbesserten und detaillierteren Arbeitsangebotsmodell basiert als die damalige Analyse verschiedener Varianten für einen Einkommensteuertarif 2011, denn in dieser Studie wurde lediglich die Arbeitsmarktpartizipation (extensives Arbeitsangebot) betrachtet, während sich die aktuelle Analyse auf die Arbeitsstunden bezieht – d.h. es werden nicht nur Personen betrachtet, die von Arbeitslosigkeit in eine Beschäftigung wechseln, sondern auch Personen, die ihre Arbeitszeit verändern und bspw. von Teilzeit in Vollzeit wechseln. Durch diese genauere Abbildung der Arbeitsanpassung erhöhen sich die Beschäftigungseffekte tendenziell.

Insgesamt bilden die in Tabelle 4 dargestellten Ergebnisse ohne und mit Berücksichtigung der Arbeitsanpassung ein Intervall, in dem der „wahre“ Wert vermutlich liegen wird. Die Schätzungen ohne Berücksichtigung von Anpassungen des Arbeitsangebots liefern dabei die Obergrenze der Entlastung (bzw. die Untergrenze des Aufkommens) und die Schätzungen mit Berücksichtigung der Beschäftigungseffekte die Untergrenze der Entlastung (bzw. Obergrenze des Aufkommens). Reformoption 1 führt in ihrer Variante a) zu rund 116 000 bzw. in ihrer Variante b) zu knapp 110 000 zusätzlichen Beschäftigten. Das daraus resultierende zusätzliche Steueraufkommen führt dazu, dass die jährliche Steuerentlastung wie folgt sinkt: in Variante 1a) von 6,9 auf 6,53 Mrd. €, in Variante 1aii) von 5,24 auf 4,87 Mrd. € und in Variante 1b) von 8,73 auf 8,45 Mrd. €. Für die öffentliche Hand ist vor allem der Zweitrundeneffekt relevant, durch den neben dem zusätzlichen Steueraufkommen auch zusätzlich gezahlte Sozialversicherungsbeiträge und eingesparte Transferleistungen berücksichtigt werden.⁴ Dieser Effekt beläuft sich bei Reformoption 1a) auf rund

⁴ Zur Ermittlung dieses angebotsseitigen Zweitrundeneffekts wurde auf eine Schätzung im Koalitionsvertrag zurückgegriffen: „100 000 Arbeitslose weniger haben eine Entlastungswirkung von etwa 2 Milliarden Euro im Haushalt und den Sozialkassen.“ (CDU/CSU/FDP 2009: 19)

Entlastungseffekte

2,3 Mrd. € und bei Variante 1b) auf rund 2,2 Mrd. € pro Jahr. Reformoption 2 führt unter Vernachlässigung der Beschäftigungseffekte zu Steuermindereinnahmen von 6,5 Mrd. € und unter Berücksichtigung der Arbeitsanpassung von 4,08 Mrd. € pro Jahr, wobei 2,4 Mrd. € davon auf den angebotsseitigen Zweitrundeneffekt zurückzuführen sind.

Tabelle 4

Aufkommens- und Entlastungseffekte ohne und mit Arbeitsanpassung

Tarif	Steuerlast ohne Arbeits- anpas- sung	Entlas- tung ohne Arbeits- anpas- sung	Beschäfti- gungs- effekt	Ertrags- wirkung des Beschäf- tigungs- effekts	Steuerlast mit Arbeits- anpas- sung	Entlas- tung mit Arbeits- anpas- sung	Fiskali- scher Zweitrun- deneffekt	Entlas- tung mit fiskali- schem Zweitrun- den-Effekt
	in Mrd. €		Pers.		in Mrd. €			
1ai	184,29	6,90	115 924	0,37	184,66	6,53	2,32	4,58
1aii	185,94	5,24	115 924	0,37	186,31	4,87	2,32	2,92
1b	184,26	8,73	109 484	0,28	184,54	8,45	2,19	6,54
2*	174,81	6,50	121 084	0,34	175,15	6,16	2,42	4,08
3a	186,72	4,47	135 608	0,37	187,09	4,10	2,71	1,76
3b	185,52	5,67	125 116	0,43	185,95	5,24	2,50	3,17
4a	186,11	5,07	108 580	0,27	186,38	4,80	2,17	2,90
4b	185,22	5,96	112 596	0,32	185,54	5,64	2,25	3,71
4c	184,53	6,66	115 112	0,35	184,88	6,31	2,30	4,36
5	188,24	2,95	27 784	0,17	188,41	2,78	0,56	2,39

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004 und auf Basis des SOEP, jeweils hochgerechnet bis 2010.

* Bei Reformvariante 2 werden im Gegensatz zu den übrigen Optionen nicht die Veränderungen der Solidaritätszuschlagszahlungen berücksichtigt.

Im Fall von Reformoption 3 schwankt die jährliche Entlastung in Variante a) zwischen 1,76 (mit Arbeitsanpassung und inklusive Zweitrundeneffekt) und 4,47 Mrd. € (ohne Arbeitsanpassung) pro Jahr und in Variante b) zwischen 3,17 (mit Arbeitsanpassung und inklusive Zweitrundeneffekt) und 5,67 Mrd. € (ohne Arbeitsanpassung) pro Jahr, wobei a) 2,7 und b) 2,5 Mrd. € auf den Zweitrundeneffekt entfallen. Im Rahmen von Reformoption 4 ergeben sich unter Berücksichtigung der Arbeitsanpassung jährliche Entlastungen von ungefähr a) 4,8, b) 5,6 und c) 6,3 Mrd. €. Die dazugehörigen fiskalischen Zweitrundeneffekte belaufen sich auf ca. a) 2,17, b) 2,25 und c) 2,3 Mrd. € pro Jahr. Ohne Berücksichtigung der durch die Reformmaßnah-

men induzierten Beschäftigungseffekte ergeben sich Steuermindereinnahmen in Höhe von a) 5,07, b) 5,96 und c) 6,66 Mrd. €. Reformoption 5 führt unter Vernachlässigung der Arbeitsanpassung lediglich zu einer jährlichen Entlastung von 2,95 Mrd. €. Im Zuge der Beschäftigungszunahme kommen insgesamt knapp 28 000 Steuerzahler neu hinzu, die allerdings nur ein geringes Steueraufkommen von ca. 0,17 Mrd. € generieren. Unter Berücksichtigung des fiskalischen Zweitrundeneffektes sinkt die Entlastung dann auf 2,39 Mrd. € p.a.

Insgesamt zeigt sich, dass die in Folge der Beschäftigungszunahmen neu hinzugekommenen Steuerzahler im Fall der hier analysierten fünf Reformoptionen eher ein geringes zusätzliches Steueraufkommen generieren. In Verbindung mit dem fiskalischen Zweitrundeneffekt, bei dem auch Beitragszahlungen in das soziale Sicherungssystem und staatliche Transferzahlungen berücksichtigt werden, können die Steuermehreinnahmen aber durchaus eine ökonomisch relevante Größenordnung annehmen. Bei der Bewertung der Reformoptionen sollten die potenziellen Beschäftigungseffekte und ihre fiskalischen Wirkungen demnach nicht vernachlässigt werden.

5. Zusammenfassung und Einordnung der Ergebnisse

Die vorliegende Analyse wurde im Vorfeld des von der Bundesregierung vorgelegten Gesetzentwurfs zum Abbau der kalten Progression (Gesetzentwurf der Bundesregierung, 2011) durchgeführt, um Informationen zu den Entlastungs- und Verteilungswirkungen verschiedener Maßnahmen einer Reform des Einkommensteuertarifs und/oder des Solidaritätszuschlags zu generieren. Zentrale Ziele der untersuchten Reformoptionen waren u.a. die Abflachung des sog. Mittelstandsbauches beim Verlauf des Grenzsteuersatzes der Einkommensteuer und die Abschwächung der kalten Progression durch einen Inflationsausgleich im Rahmen der Einkommensbesteuerung. Die Aufkommens- und Entlastungsanalysen wurden sowohl mit als auch ohne Berücksichtigung der durch die Reformmaßnahmen induzierten Beschäftigungseffekte durchgeführt. Unter Vernachlässigung der Arbeitsangebotseffekte haben die Untersuchungen u.a. gezeigt, dass ausgehend von der aktuellen Rechtslage eine Erhöhung des Grundfreibetrags bei der Einkommensbesteuerung um 300 € zu einem jährlichen Steuerentlastungsvolumen von rund 1,84 Mrd. € führt. Bei einer Anhebung des Grundfreibetrags um 600 € verdoppelt sich das Entlastungsvolumen nahezu. Beim Solidaritätszuschlag ergeben sich aufgrund dieser Tarifänderungen zusätzlich Entlastungen in Höhe von 0,1 bzw. 0,19 Mrd. € pro Jahr.

Eine weitere Erkenntnis der Analyse ist, dass eine Anhebung der Freigrenze bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags um das Zehnfache zu einer jährlichen Entlastung der Haushalte um gut 5 Mrd. € führt. Absolut betrachtet profitieren vor allem Haushalte aus den mittleren bis oberen Einkommensbereichen von einer Anhebung der Freigrenze. Die relative Entlastung sinkt aber mit steigendem Einkommen. Dies verdeutlicht noch einmal die Bedeutung einer differenzierten Betrachtung und Auswertung der Analyseergebnisse. Eine alleinige Konzentration auf die Entlastungsbeträge der Reformoptionen, die in der Regel bei mittleren und höheren Einkommen größer sind, bildet nur einen Teilaspekt der Verteilungswirkungen ab. Wie sich bei allen hier analysierten Reformvorschlägen gezeigt hat, ist die relative Entlastung in der Regel bei den niedrigeren Einkommen größer, weil diese Steuerpflichtigen gemessen an ihrer aktuellen Einkommensteuerzahlung stärker entlastet werden. Letztendlich bedarf es einer normativen Wertung der unterschiedlichen Verteilungsergebnisse, die aber auch immer zwei Seiten derselben Medaille beschreiben.

Die geringste Gesamtentlastung hat sich im Rahmen der vorliegenden Analyse mit 2,95 Mrd. € pro Jahr bei Reformvorschlag 5 ergeben, der die Einführung eines Abzugsbetrags mit Kinderkomponente in Höhe von je 100 € pro Steuerpflichtigen und Kind bei der Festsetzung des Solidaritätszuschlags vorsieht. Insgesamt hängt

das jährliche Entlastungsvolumen bei diesem Reformszenario aber natürlich entscheidend von der Höhe des Abzugsbetrags ab. Reformoption 3 ist am ehesten mit den im Gesetzentwurf der Bundesregierung (Gesetzentwurf der Bundesregierung, 2011) beschriebenen Maßnahmen vergleichbar. In Variante 3a) ist nur eine geringfügig kleinere Rechtsverschiebung vorgesehen als im Gesetzentwurf: 4,14% in Variante 3a) statt 4,4% im Gesetzesentwurf. Dadurch erhöht sich der Grundfreibetrag in Reformvariante 3a) lediglich um 331 € statt um 350 €. Zudem bleiben bei der im Rahmen des vorliegenden Beitrags analysierten Option die Eckwerte der Reichensteuer unverändert, so dass sich im Vergleich zu den von der Bundesregierung geschätzten 6,1 Mrd. € ein geringeres Entlastungsvolumen von 4,47 Mrd. € p.a. ergibt.

Eine zusätzliche Berücksichtigung der durch die Reformoptionen ausgelösten Arbeitsanpassung hat gezeigt, dass sich in Kombination mit dem fiskalischen Zweit-rundeneffekt durchaus relevante Veränderungen bei den Entlastungseffekten ergeben können. Im Rahmen von Reformvariante 3a) sinkt die jährliche Entlastung um mehr als 2,7 Mrd. € von rund 4,4 Mrd. auf knapp 1,8 Mrd. €. Die durch die Reformmaßnahmen induzierten Beschäftigungseffekte und ihre fiskalischen Wirkungen können also durchaus ökonomisch relevant sein und sollten daher nicht vernachlässigt werden. Wie in Abschnitt 4.2 ausgeführt, bietet die Analyse der Reformoptionen ohne und mit Berücksichtigung der Beschäftigungseffekte die Möglichkeit, ein Intervall zu bilden, in dem der tatsächliche Effekt letztendlich mit hoher Wahrscheinlichkeit liegt.

Abschließend lässt sich festhalten, dass die Entscheidung, welche konkreten Reformmaßnahmen umgesetzt werden sollen oder können, von verschiedenen Aspekten abhängt. Ausschlaggebend für die Entwicklung eines Reformvorschlages ist zunächst einmal die Überlegung, was durch sie erreicht werden soll. Zu den angestrebten Zielen können grundlegende Ziele wie die Optimierung der Einkommensbesteuerung durch eine generelle Vereinfachung des Steuersystems oder auch Gerechtigkeitsüberlegungen gehören. Welche Ziele letztendlich vorrangig verfolgt werden sollen, kann allerdings nicht ohne Werturteil entschieden werden. Die ökonomische Analyse muss sich darauf konzentrieren, die Aufkommens-, Verteilungs- und Beschäftigungseffekte konkreter Maßnahmen empirisch zu bestimmen. Nur wenn durch solche Analysen möglichst zuverlässige Anhaltspunkte zu den Wirkungen steuerpolitischer Maßnahmen (wie etwa der Absenkung des Steuertarifs) ermittelt werden, kann die Politik sich entscheiden, mit welchen Maßnahmen die von ihr vorgegebenen Ziele am ehesten erreicht werden. Für die Umsetzung von Reformvorschlagen ist auch der budgetäre Spielraum von entscheidender Bedeutung. In wirtschaftlichen Krisenzeiten sind Steuersenkungsplänen sicherlich ganz andere Grenzen gesetzt als in Zeiten des wirtschaftlichen Aufschwungs. In Zeiten

Entlastungseffekte

der notwendigen Haushaltskonsolidierung sollten Steuerentlastungen, die zu Mindereinnahmen des Staates führen, immer auch daraufhin untersucht werden, welche mittelfristigen Selbstfinanzierungseffekte sie über Wachstumsimpulse generieren. Mit Blick auf den angemessenen Budgetausgleich werden aber auch Positionen auf der Ausgabenseite geprüft werden müssen, die als „Gegenfinanzierung“ herangezogen werden können.

Literatur

Bach, St. und B. Bartholmai (2000), Möglichkeiten zur Modellierung hoher Einkommen auf Grundlage der Einkommensteuerstatistik. DIW Diskussionspapier 212, Berlin.

Braun, St. und R. Kambeck (1996), Reform der Einkommensteuer – Neugestaltung des Steuertarifs. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Köln.

Bundesregierung (2011), Herbstprojektion 2011, online verfügbar: <http://www.bmwi.de/BMWi/Navigation/Wirtschaft/projektionen.html>, abgerufen am 20. Oktober 2011.

Buschle, N. (2009), Faktische Anonymisierung der Steuerstatistik (FAST) – Lohn- und Einkommensteuer 2004. Statistisches Bundesamt, Wiesbaden.

CDU/CSU/FDP (2009), Wachstum. Bildung. Zusammenhalt. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP, 17. Legislaturperiode.

Einkommensteuergesetz (EStG), in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), zuletzt geändert durch Artikel 7 des Gesetzes vom 22. Juni 2011 (BGBl. I S. 1126), § 32.

Gesetzentwurf der Bundesregierung (2011), Entwurf eines Gesetzes zum Abbau der kalten Progression vom 05. Dezember 2011, online verfügbar: http://www.bundesfinanzministerium.de/nm_3380/DE/BMF_Startseite/Aktuelles/Aktuelle_Gesetze/Gesetzentwuerfe_Arbeitsfassung_n/20111207-K-Progression_anl,templateId=raw,property=publicationFile.pdf, abgerufen am 21. Dezember 2011.

Heckman, J. (1976), The Common Structure of Statistical Models of Truncation, Sample Selection and Limited Dependent Variables and a Simple Estimator for such Models, *Annals of Economic and Social Measurement* 5: 475–492.

Homburg, St. (2007), Allgemeine Steuerlehre. Franz Vahlen Verlag: München, 157–166.

Kordsmeyer, V. (2004), Die Einkommensteuerstatistik als Mikrodatenfile, in Merz, J. und M. Zwick (2004), MIKAS – Mikroanalysen und amtliche Statistik. Statistik und Wissenschaft 1, 157–166.

Lietmeyer, V., V. Kordsmeyer, Ch. Gräb und D. Vorgrimler (2005), Jährliche Einkommensteuerstatistik auf Basis der bisherigen Geschäftsstatistik der Finanzverwaltung. *Statistik und Wissenschaft* 7: 671–682.

McFadden, D. (1974), Conditional Logit Analysis of Quantitative Choice Behavior, in: Zarembka, P. (Hrsg.), *Frontiers in Econometrics*, Academic Press, New York: 105–142.

Merz, J. und M. Zwick (2001), Über die Analyse hoher Einkommen mit der Einkommensteuerstatistik – Eine methodische Erläuterung zum Gutachten „Hohe Einkommen, ihre Struktur und Verteilung“ zum ersten Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung. *Wirtschaft und Statistik* 7: 513–523.

Merz, J., D. Vorgrimler und M. Zwick (2004), Faktisch anonymisiertes Mikrodatenfile der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998. *Wirtschaft und Statistik* 10: 1079–1091.

Entlastungseffekte

RWI (Hrsg.) (2011), Entlastungseffekte ausgewählter Einkommensteuersenkungen, Forschungsprojekt im Anschluss an das Forschungsvorhaben 11/10 im Auftrag des Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie, Endbericht. RWI Projektberichte, Essen.

RWI (Hrsg.) (2010), Varianten für einen Einkommensteuertarif 2011, Forschungsvorhaben 11/10 im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie, Endbericht. RWI Projektberichte, Essen.

Solidaritätszuschlagsgesetz (SolzG) 1995, in der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4130), zuletzt geändert durch Artikel 31 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768), §§ 1, 3 und 4.

Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (2007), FAST 2001: Neue Mikrodaten der Einkommensteuerstatistik als Scientific Use File verfügbar. Pressemitteilung vom 17. Juli 2007, online verfügbar: <http://www.destatis.de>, abgerufen am 15. Juli 2009.

Van Soest, A. (1995), Structural Models of Family Labor Supply: A Discrete Choice Approach, *The Journal of Human Resources*, 30 (1): 63–68.

Anhang

Tabelle A1

Haushaltsbruttoeinkommen und Anzahl der Haushalte nach Einkommensbereichen (alle Steuerpflichtigen)

Einkommensbereiche	HBE* in €		Anzahl der Haushalte	Anteil der Haushalte	
	von	bis		kum.	
1	0	10 000	995 325	0,28	0.28
2	10 001	20 000	527 038	0,15	0.43
3	20 001	30 000	579 086	0,16	0.60
4	30 001	40 000	482 446	0,14	0.73
5	40 001	50 000	306 576	0,09	0.82
6	50 001	60 000	199 258	0,06	0.88
7	60 001	70 000	131 026	0,04	0.92
8	70 001	80 000	85 805	0,02	0.94
9	80 001	90 000	56 870	0,02	0.96
10	90 001	100 000	37 519	0,01	0.97
11	100 001	110 000	25 237	0,01	0.97
12	110 001	120 000	18 002	0,01	0.98
13	120 001	∞	73 550	0,02	1.00

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010. – *HBE: Haushaltsbruttoeinkommen. – Die FAST-Daten lassen keine genaue Haushaltsbetrachtung zu. Der Begriff des Haushalts entspricht hier einem Steuerfall. Bei zusammen veranlagten Steuerfällen kann es sich um zwei steuerpflichtige Personen handeln.

Tabelle A2

Haushaltsbruttoeinkommen und Anzahl der Haushalte nach Einkommensbereichen (zusammen veranlagte Steuerpflichtige)

Einkommensbereiche	HBE* in €		Anzahl der Haushalte	Anteil der Haushalte	
	von	bis		kum.	
1	0	10 000	91 270	0,07	0.07
2	10 001	20 000	117 203	0,09	0.17
3	20 001	30 000	186 786	0,15	0.32
4	30 001	40 000	208 201	0,17	0.49
5	40 001	50 000	169 996	0,14	0.63
6	50 001	60 000	135 012	0,11	0.73
7	60 001	70 000	96 062	0,08	0.81
8	70 001	80 000	65 804	0,05	0.87
9	80 001	90 000	44 999	0,04	0.90
10	90 001	100 000	29 914	0,02	0.93
11	100 001	110 000	20 224	0,02	0.94
12	110 001	120 000	14 391	0,01	0.95
13	120 001	∞	56 934	0,05	1.00

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010. – *HBE: Haushaltsbruttoeinkommen.

Entlastungseffekte

Table A3

Haushaltsbruttoeinkommen und Anzahl der Haushalte nach Einkommensbereichen (nicht zusammen veranlagte Steuerpflichtige)

Einkommensbereiche	HBE* in €		Anzahl der Haushalte	Anteil der Haushalte	
	von	bis			kum.
1	0	10 000	924 619	0,41	0,41
2	10 001	20 000	415 248	0,18	0,59
3	20 001	30 000	393 637	0,17	0,76
4	30 001	40 000	271 178	0,12	0,88
5	40 001	50 000	131 635	0,06	0,94
6	50 001	60 000	59 082	0,03	0,96
7	60 001	70 000	30 989	0,01	0,98
8	70 001	80 000	17 168	0,01	0,98
9	80 001	90 000	9 884	0,00	0,99
10	90 001	100 000	6 275	0,00	0,99
11	100 001	110 000	4 111	0,00	0,99
12	110 001	120 000	2 970	0,00	0,99
13	120 001	∞	14 145	0,01	1,00

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010. - *HBE: Haushaltsbruttoeinkommen.

Table A4

Eckwerte und Aufkommenswirkungen von Reformoption 1

	Status-Quo 2010	1ai	1aii	1b
		in €		
Veränderung des Grundfreibetrages	-	300	300	600
Freigrenze einzeln veranlagt Soli**	972	9 720	6 804	9 720
Freigrenze zusammen veranlagt Soli**	1 944	19 440	13 608	19 440
Anzahl solidaritätszuschlagspflichtiger Haushalte durch die Tarifänderung*	18 261 830	18 044 126	18 044 126	17 829 086
Anzahl solidaritätszuschlagspflichtiger Haushalte durch die Tarifänderung und Veränderung der Freigrenzen*	-	2 668 193	5 886 336	2 644 236
		in Mrd. €		
Entlastungsvolumen Solidaritätszuschlag zum Status-Quo	-	5,05	3,39	5,08
- davon aufgrund der Tarifänderung	-	0,1	0,1	0,19
Entlastungsvolumen Einkommensteuer zum Status-Quo	-	1,84	1,84	3,65
Entlastungsvolumen insgesamt	-	6,9	5,24	8,73

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010.

Tabelle A5

Reformoption 1: Durchschnittliche Est- und Solidaritätszuschlagszahlungen sowie Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen – alle Steuerpflichtige

Einkommens- be- reiche	Status quo		Durchschnittliche Zahlungen in €			Absolute Entlastung in €			Relative Entlastung		
	Est- Tarif 2010	Soli 2010	EST + Soli (EST)			EST + Soli (EST)			EST + Soli (EST)		
			Variante 1ai	Variante 1aii	Variante 1b	Variante 1ai	Variante 1aii	Variante 1b	Variante 1ai	Variante 1aii	Variante 1b
1	5	-	3	3	1	-2	-2	-3	-0,6161	-0,6161	-0,8512
2	733	27	691	691	650	-69	-69	-109	-0,1428	-0,1428	-0,2362
3	2 324	117	2 266	2 266	2 208	-175	-175	-233	-0,0968	-0,0968	-0,1435
4	3 888	203	3 817	3 855	3 747	-273	-236	-343	-0,0942	-0,0889	-0,1340
5	5 695	304	5 621	5 795	5 533	-377	-204	-466	-0,0779	-0,0589	-0,1067
6	7 722	424	7 765	7 817	7 664	-382	-329	-482	-0,0592	-0,0546	-0,0774
7	10 279	569	10 379	10 385	10 277	-469	-463	-571	-0,0527	-0,0522	-0,0645
8	13 092	726	13 209	13 339	13 104	-610	-480	-714	-0,0513	-0,0429	-0,0602
9	16 166	899	16 294	16 752	16 188	-770	-313	-877	-0,0508	-0,0238	-0,0578
10	19 442	1 084	19 688	20 372	19 576	-838	-154	-951	-0,0459	-0,0095	-0,0519
11	23 084	1 290	23 714	24 257	23 593	-660	-117	-780	-0,0316	-0,0055	-0,0369
12	26 849	1 505	27 985	28 242	27 865	-368	-111	-488	-0,0158	-0,0043	-0,0204
13	61 493	3 504	64 874	64 887	64 764	-123	-110	-233	-0,0029	-0,0023	-0,0053
Ø											
insge- samt	4 720	257	4 782	4 828	4 730	-195	-148	-247	-0,0996	-0,0938	-0,1453

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010.

Tabelle A6

Reformoption 2: Durchschnittliche Einkommensteuerzahlungen und Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen – alle Steuerpflichtige

Einkommens- bereiche	Zahlungen (in €)		absolute	relative	
	Est-Tarif 2010		Entlastung (in €)	Entlastung	
			Reformoption 2		
1	5		2	-2	-0,6937
2	733		662	-71	-0,1671
3	2 324		2 178	-146	-0,0982
4	3 888		3 677	-211	-0,0925
5	5 695		5 409	-287	-0,0718
6	7 722		7 358	-364	-0,0555
7	10 279		9 840	-439	-0,0471
8	13 092		12 581	-511	-0,0423
9	16 166		15 575	-590	-0,0391
10	19 442		18 775	-668	-0,0365
11	23 084		22 334	-750	-0,0344
12	26 849		26 025	-824	-0,0323
13	61 493		60 612	-881	-0,0195
Ø insgesamt	4 720		4 536	-183	-0,1040

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010.

Entlastungseffekte

Tabelle A7

Eckwerte von Reformoption 3a

Verschiebung der Tarifgrenzen (ohne Reichensteuer) um 2,3% (Rate 2011) und 1,8% (Rate 2012); insgesamt ergibt sich damit eine prozentuale Verschiebung um 4,14%.

Neue			
Tarifgrenzen:	8 335	14 027	55 071

Mindereinnahmen der Einkommensteuer von rund 4.47 Mrd. €.

Eigene Berechnungen.

Tabelle A8

Eckwerte von Reformoption 3b

Verschiebung der Tarifgrenzen (ohne Reichensteuer) um 1,1% (Rate 2010), 2,3% (Rate 2011) und 1,8% (Rate 2012); insgesamt ergibt sich damit eine prozentuale Verschiebung um 5,29%.

Neue			
Tarifgrenzen:	8 427	14 181	55 677

Mindereinnahmen der Einkommensteuer von rund 5.67 Mrd. €.

Eigene Berechnungen.

Tabelle A9

Reformoption 3: Durchschnittliche Einkommensteuerzahlungen und Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen - alle Steuerpflichtigen

Einkommensbereiche	Est-Tarif 2010	Zahlungen (in €)		absolute Entlastung (in €)		relative Entlastung	
		3a	3b	3a	3b	3a	3b
1	5	3	2	-2	-3	-0,65	-0,74
2	733	672	656	-61	-77	-0,15	-0,18
3	2 324	2 220	2 192	-104	-132	-0,08	-0,10
4	3 888	3 742	3 703	-146	-185	-0,08	-0,09
5	5 695	5 497	5 444	-198	-252	-0,06	-0,07
6	7 722	7 477	7 411	-246	-312	-0,04	-0,05
7	10 279	9 995	9 919	-284	-361	-0,03	-0,04
8	13 092	12 771	12 685	-321	-407	-0,03	-0,03
9	16 166	15 797	15 698	-368	-468	-0,02	-0,03
10	19 442	19 020	18 906	-423	-536	-0,02	-0,03
11	23 084	22 596	22 466	-488	-618	-0,02	-0,03
12	26 849	26 296	26 148	-553	-701	-0,02	-0,03
13	61 493	60 884	60 716	-609	-777	-0,01	-0,02
Ø insgesamt	4 720	4 594	4 560	-126	-160	-0,09	-0,11

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010.

Tabelle A10

Reformoption 4: Modifikationen des aktuellen Steuerrechts und ihre Aufkommenswirkungen

	Status-Quo 2010	Variante a	Variante b	Variante c
		in €		
Veränderung des Grundfreibetrages	-	300	300	300
Freigrenze einzeln veranlagt Soli**	972	5 568	7 202	8 950
Freigrenze zusammen veranlagt Soli**	1 944	11 136	14 404	17 00
		in Mrd. €		
Entlastungsvolumen Solidaritätszuschlag zum Status-Quo	-	3,23	4,12	4,82
- davon aufgrund der Tarifänderung	-	0,1	0,1	0,19
Entlastungsvolumen Einkommensteuer zum Status-Quo	-	1,84	1,84	1,84
Entlastungsvolumen insgesamt	-	5,07	5,96	6,66

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, hochgerechnet bis 2010.

Entlastungseffekte

Tabelle A11

Reformoption 4: Durchschnittliche Einkommensteuer- und Solidaritätszuschlagszahlungen nach Einkommensbereichen

Einkommensbereiche	Est-Tarif 2010		Einkommensteuer + Solidaritätszuschlag (EST)			
	2010	GFB 300	2010	Variante a	Variante b	Variante c
1	5	3	5	3	3	3
2	733	691	760	691	691	691
3	2 324	2 266	2 441	2 266	2 266	2 266
4	3 888	3 817	4 091	3 871	3 820	3 817
5	5 695	5 608	5 999	5 796	5 733	5 642
6	7 722	7 625	8 146	7 817	7 814	7 791
7	10 279	10 179	10 848	10 399	10 383	10 381
8	13 092	12 989	13 818	13 390	13 224	13 209
9	16 166	16 062	17 064	16 791	16 487	16 308
10	19 442	19 339	20 526	20 375	20 153	19 795
11	23 084	22 980	24 373	24 257	24 181	23 891
12	26 849	26 745	28 353	28 243	28 230	28 111
13	61 493	61 389	64 997	64 887	64 886	64 882
Ø insgesamt	4 720	4 668	4 976	4 833	4 808	4 788

Eigenen Berechnungen auf Basis von FAST 2004, hochgerechnet bis 2010.

Tabelle A12

Reformoption 5: Durchschnittliche Einkommensteuer- und Solidaritätszuschlagszahlungen und Entlastungseffekte nach Einkommensbereichen

Einkommensklasse	Status quo 2010			Berücksichtigung der Abzugsbeträge (AB) beim Soli			
	Est 2010 in €	Soli 2010 in €	Est + Soli 2010 in €	Soli mit AB in €	Est + Soli mit AB in €	Absolute Entlastung in €	Relative Entlastung
1	5	-	5	-	5	-	-
2	733	27	760	1	734	-26	-0,9698
3	2 324	117	2 441	49	2 373	-67	-0,6312
4	3 888	203	4 091	109	3 997	-93	-0,5581
5	5 695	304	5 999	169	5 864	-135	-0,5775
6	7 722	424	8 146	228	7 950	-196	-0,5993
7	10 279	569	10 848	327	10 607	-242	-0,5367
8	13 092	726	13 818	458	13 550	-268	-0,4527
9	16 166	899	17 064	620	16 786	-279	-0,3661
10	19 442	1 084	20 526	799	20 241	-285	-0,3038
11	23 084	1 290	24 373	1 003	24 087	-287	-0,2523
12	26 849	1 504	28 353	1 214	28 063	-290	-0,2145
13	61 493	3 504	64 997	3 213	64 706	-291	-0,1168
Ø insgesamt	4 720	257	4 976	173	4.893	-83	-0,5790

Eigene Berechnungen auf Basis von FAST 2004, fortgeschrieben bis 2010.